

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE BAJA CALIFORNIA  
FACULTAD DE CONTADURÍA Y ADMINISTRACIÓN  
DOCTORADO EN CIENCIAS ADMINISTRATIVAS



**Armonización Contable: Su impacto en la medición de la eficiencia y eficacia en la administración de las finanzas públicas, así como en la rendición de cuentas del Estado de Baja California.**

**Tesis que como requisito parcial para obtener el grado de  
DOCTOR EN CIENCIAS ADMINISTRATIVAS**

Presenta

Víctor Daniel Amador Barragán

Directora de Tesis: Dra. Ma. Del Carmen Alcalá Álvarez  
Codirector de Tesis: Dr. Ismael Plascencia López

4 de diciembre del 2016

A mis padres

A mi esposa y a mis hijos

A mis hermanos

A mis amigos

Y a todos los demás

## Agradecimientos

Agradezco a todos aquellos que me brindaron su tiempo, apoyo, confianza y paciencia en el desarrollo de esta investigación y a todos aquellos que me acompañaron en el transcurso de mis estudios doctorales, en especial a mi esposa e hijos por todo el tiempo que les quité y por todas esas veces que no los acompañé; sin su cariño, apoyo y paciencia esto no hubiera sido posible.

A mi Directora de Tesis Dra. Ma. Del Carmen Alcalá Álvarez y Codirector Dr. Ismael Plascencia López, por su tiempo, orientación y apoyo en la preparación de este trabajo, pero sobre todo por su amistad.

A mis excompañeros y amigos del Gobierno del Estado de Baja California, por todo el apoyo y atenciones que me brindaron para poder realizar este proyecto.

A mis amigos, que me apoyaron durante todo este proceso, aun cuando no nos veíamos y me brindaban ánimos por teléfono o por Facebook.

Un agradecimiento muy especial para ti que te has tomado el tiempo de leer este trabajo.

¡A todos, gracias mil!

P. D.

A mi Dios también.

## **Contenido**

|   |           |
|---|-----------|
| Relación de Siglas y Acrónimos .....  | 8         |
| Relación de Figuras .....   | 11        |
| Relación de Gráficas .....  | 12        |
| Relación de Tablas.....   | 14        |
| Capítulo I Introducción .....   | 19        |
| 1. Antecedentes.....  | 19        |
| 2. Justificación.....   | 23        |
| 3. Planteamiento del Problema .....   | 27        |
| <b>3.1 Por lo que el problema que se plantea en la presente investigación es:.....</b>                                  | <b>35</b> |
| <b>3.2 Preguntas guía de Investigación:.....</b>  | <b>35</b> |
| 4. Objetivos .....  | 36        |
| <b>4.1 Objetivo General.....</b>  | <b>36</b> |
| <b>4.2 Objetivos Específicos.....</b>   | <b>37</b> |
| 5. Hipótesis .....  | 37        |
| <b>5.1 Hipótesis principal .....</b>  | <b>38</b> |
| <b>5.2 Hipótesis Secundarias .....</b>  | <b>38</b> |
| 6. Método .....   | 39        |
| <b>6.1 Métodos de investigación y estrategia.....</b>   | <b>39</b> |
| <b>6.2 Estrategia y metodología utilizada.....</b>  | <b>41</b> |
| 7. Importancia del Estudio y Alcances .....   | 43        |
| <b>7.1. Importancia del Estudio .....</b>   | <b>43</b> |
| <b>7.2. Alcances .....</b>  | <b>45</b> |
| Capítulo II Marco Contextual.....   | 46        |
| <b>1. Introducción .....</b>  | <b>46</b> |
| <b>2. Entorno Internacional.....</b>  | <b>47</b> |
| <b>3. Breve Reseña de la Evolución Histórica del Estado Mexicano y su impacto en la<br/>Administración Pública.....</b> | <b>49</b> |
| <b>4. El proceso de implementación de la Armonización Contable a nivel Nacional.....</b>                                | <b>53</b> |
| Capítulo III Desarrollo del Marco Teórico .....   | 70        |
| 1. Introducción .....   | 70        |
| <b>1.1. Armonización Contable, Contabilidad Gubernamental e Información Financiera .....</b>                            | <b>71</b> |

|               |  |            |
|---------------|--|------------|
| <b>1.2.</b>   | <b>Homologación de la Contabilidad: Armonización, Adopción y convergencia .....</b>                                    | <b>81</b>  |
| <b>1.3.</b>   | <b>Desarrollo de la Investigación en Contabilidad Gubernamental .....</b>  | <b>87</b>  |
| <b>1.4.</b>   | <b>La innovación en la contabilidad Gubernamental .....</b>  | <b>91</b>  |
| 2.            | Rendición de Cuentas y Transparencia .....   | 94         |
| <b>2.1.</b>   | <b>Rendición de Cuentas.....</b>   | <b>94</b>  |
| <b>2.2.</b>   | <b>Transparencia .....</b>   | <b>98</b>  |
| <b>2.3.</b>   | <b>Gobierno electrónico.....</b>   | <b>102</b> |
| 3.            | Ingresos Públicos, Gasto Público y Deuda Pública.....  | 106        |
| <b>3.1.</b>   | <b>Ingresos Públicos .....</b>   | <b>107</b> |
| <b>3.1.1.</b> | <b>Cómo se Constituyen los Ingresos Públicos .....</b>   | <b>107</b> |
| <b>3.1.2.</b> | <b>Normas y Metodología Para La Determinación de los Momentos Contables Armonizados de los Ingresos Públicos .....</b> | <b>115</b> |
| <b>3.2.</b>   | <b>Gasto Público.....</b>  | <b>119</b> |
| <b>3.2.1.</b> | <b>Cómo se constituye el Gasto Público .....</b>   | <b>119</b> |
| <b>3.2.2.</b> | <b>Normas y metodología para la determinación de los momentos contables armonizado de los egresos .....</b>            | <b>125</b> |
| <b>3.3.</b>   | <b>Deuda Pública .....</b>   | <b>129</b> |
| 4.            | Presupuesto Basado en Resultados .....   | 134        |
| <b>4.1.</b>   | <b>Introducción al Presupuesto Basado en Resultados.....</b>   | <b>134</b> |
| <b>4.2.</b>   | <b>Presupuesto Basado en Resultados (PBR) en Baja California.....</b>  | <b>145</b> |
| <b>4.3.</b>   | <b>Evaluación del Desempeño .....</b>  | <b>152</b> |
| 4.3.1.        | Concepto de Eficacia y Eficiencia para medir desempeño público.....  | 156        |
| 4.3.2.        | Definición de Insumos (Inputs) y Productos (Outputs) .....   | 161        |
| 4.3.3.        | Cómo medir la eficiencia y eficacia del gasto público.....   | 162        |
| <b>5.</b>     | <b>Sinopsis .....</b>  | <b>170</b> |
| Capítulo IV   | Metodología.....   | 172        |
| <b>1.</b>     | <b>Introducción al proceso de la investigación.....</b>  | <b>172</b> |
| <b>1.1.</b>   | <b>Investigación cualitativa.....</b>  | <b>173</b> |
| 1.1.1.        | Sujetos de Estudio .....   | 173        |
| 1.1.2.        | Entrevista .....   | 174        |
| 1.1.4.        | Modelo de la Reforma de la Gestión Financiera.....   | 177        |
| <b>1.2.</b>   | <b>Investigación Cuantitativa.....</b>   | <b>178</b> |
| 1.2.1.        | Planteamiento general de la investigación Cuantitativa .....   | 178        |

|                             |  |            |
|-----------------------------|--|------------|
| 1.2.2.                      | Objetivos de la investigación cuantitativa .....   | 179        |
| 1.2.3.                      | Características de la investigación cuantitativa.....  | 180        |
| 1.2.4.                      | Diseño general de la investigación cuantitativa.....   | 183        |
| Capítulo V Resultados ..... |  | 208        |
| 1.                          | Resultados Investigación Cualitativa .....   | 208        |
| 1.1.                        | <b>Descripción de la Metodología de las entrevistas semiestructuradas.....</b>   | <b>208</b> |
| 1.2.                        | <b>Resultados Investigación Cualitativa.....</b>   | <b>209</b> |
| 1.2.1                       | Del proceso de implementación de la Armonización Contable en el Estado de Baja California.....   | 209        |
| 1.3.                        | <b>Aplicación del modelo del proceso de reforma de la gestión financiera en el caso de Baja California .....</b>   | <b>213</b> |
| 2.                          | Resultados de la Investigación Cuantitativa .....  | 217        |
| 2.1.                        | <b>Medir el grado de observancia de la Armonización Contable en el Estado de Baja California (objetivo específico dos).....</b>  | <b>217</b> |
| 2.1.1.                      | <b>Determinar el grado de observancia en la Rendición de Cuentas en el Estado de Baja California conforme a lo establecido en la LGCG (objetivo específico seis) .....</b>                                     | <b>221</b> |
| 2.2.                        | <b>Descripción de la Metodología de la Investigación Cuantitativa para Medir la Eficiencia y Eficacia de la Recaudación de Ingresos propios del Gasto Público y la Administración de la Deuda Pública.....</b> | <b>224</b> |
| a)                          | Metodología para Medir la Eficiencia y Eficacia del Gasto Público y la Administración de la Deuda Pública .....  | 224        |
| b)                          | Análisis General para Medir la Eficiencia y Eficacia de la Recaudación de Ingresos del estado de Baja California .....   | 228        |
| 2.3.                        | <b>Análisis Empírico de La Eficiencia y Eficacia en la Recaudación de Ingresos, Gasto Público y Deuda Pública.....</b>   | <b>231</b> |
| 2.3.1.                      | Análisis de la Eficacia de las Entidades Federativas en la Recaudación de Ingresos por medio de Índices DSPE y ESPE.....   | 233        |
| 2.3.1.1.                    | Determinación del Índice de Desempeño del Sector Público Estatal y Eficiencia del Sector Público Estatal en Recaudación de Ingresos.....   | 235        |
| 2.3.2.                      | Análisis General del Gasto Público y Deuda Pública.....  | 249        |
| 2.3.2.1.                    | Análisis de la Eficacia de las Entidades Federativas del Gasto Público y Administración de la Deuda Pública por medio del Índice DSPE .....  | 252        |
| 2.3.2.2.                    | Análisis de la Eficiencia del Gasto Público y Administración de la Deuda Pública de las Entidades Federativas Muestra por Medio del Índice ESPE .....  | 257        |
| 2.3.2.3.                    | Eficiencia y Eficacia del Gasto Público, áreas de oportunidad Acceso a Servicios, Bienestar, Educación y Salud.....  | 262        |

|              |   |            |
|--------------|---|------------|
| a)           | Eficiencia y Eficacia del Gasto Público, áreas de oportunidad Acceso a Servicios .....  | 262        |
| b)           | Eficiencia y Eficacia del Gasto Público, áreas de oportunidad Educación.....  | 263        |
| c)           | Eficiencia y Eficacia del Gasto Público, áreas de oportunidad Educación .....   | 265        |
| d)           | Eficiencia y Eficacia del Gasto Público, áreas de oportunidad Bienestar.....  | 266        |
| 3.           | Análisis De La Frontera de la Eficiencia.....   | 270        |
| <b>3.1.</b>  | <b>Análisis de le Eficiencia de la Recaudación de Ingresos propios por medio del Free Disposable Hull (FDH) .....</b>                 | <b>272</b> |
| <b>3.2.</b>  | <b>Análisis de le Eficiencia del Gasto Público y Administración de la Deuda Pública por medio del Free Disposable Hull (FDH).....</b> | <b>280</b> |
| 3.2.1.       | Análisis de le Eficiencia del Gasto Público.....  | 280        |
| a)           | Análisis de la Frontera de la Eficiencia Área de Oportunidad Acceso Servicios.....  | 284        |
| b)           | Análisis de la Frontera de la Eficiencia Área de Oportunidad Educación.....   | 288        |
| c)           | Análisis de la Frontera de la Eficiencia Área de Oportunidad Salud. ....  | 292        |
| d)           | Análisis de la Frontera de la Eficiencia Área de Oportunidad Bienestar. ....  | 294        |
| <b>3.3.</b>  | <b>Análisis de le Eficiencia en la Administración de la Deuda Pública.....</b>  | <b>299</b> |
| <b>3.4.</b>  | <b>Análisis de le Eficiencia del Gasto Público por medio del Análisis Envolvente de Datos (DEA) 304</b>                               |            |
| <b>4.</b>    | <b>Resumen y Conclusiones de los Resultados .....</b>   | <b>320</b> |
| Capítulo VI  | Conclusiones y Recomendaciones.....   | 323        |
| <b>1.</b>    | <b>Conclusiones.....</b>  | <b>323</b> |
| <b>2.</b>    | <b>Futuras líneas de investigación.....</b>   | <b>328</b> |
| <b>3.</b>    | <b>Limitaciones .....</b>   | <b>331</b> |
| Anexos:      | .....   | 335        |
| Bibliografía | .....   | 388        |

## **Relación de Siglas y Acrónimos**

---

AED. - Análisis Envolverte de Datos

CFEBC. - Código Fiscal del Estado de Baja California

CIGAR. - Comparative International Governmental Accounting Research

CINIF. - Consejo Mexicano para la Investigación y Desarrollo de Normas de Información Financiera

CONAC. - Consejo Nacional de Armonización Contable

CONAPO. - Consejo Nacional de Población

CONEVAL. - Consejo Nacional de Evaluación de la Política Nacional

CPC. - Comisión de Principios de Contabilidad

CPEBC. - Constitución Política del Estado de Baja California

CPEUM. - Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos

CRI. - Clasificador por Rubro de Ingresos

DEA-CRS. - Análisis Envolverte de Datos con Rendimientos Constantes a Escala (por sus siglas en inglés)

DEAP. - Data Envelopment Analysis (Computer) Program Version 2.1),

DEA-VRS. - Análisis Envolverte de Datos con Rendimientos Variables a Escala (por sus siglas en inglés)

DMU. - Decision Making Units

DSPE. - Desempeño del Sector Público Estatal

ESPE. - Eficiencia del Sector Público Estatal

FASB. - Financial Accounting Standards Board

FDH. - Free Disposable Hull

FMI. - Fondo Monetario Internacional

FPP. - Frontera de las Posibilidades de la Producción

GPE. - Gasto Público Estatal

ICAC. - Índice de Cumplimiento en la Armonización Contable

ICRCP. - Índice de Cumplimiento de Rendición de Cuentas

IESPE. - Índice de Eficiencia del Sector Público Estatal

IFAC. - International Federation of Accountants

IFRS. - International Financial Reporting Standards

IMCP. - Instituto Mexicano de Contadores Públicos

INDETEC. - Instituto para el Desarrollo Técnico de las Haciendas Públicas

INDSPE. - Índice de Desempeño del Sector Público Estatal

INEGI. - Instituto Nacional de Estadística y Geografía

IP. - Ingreso Presupuestado

IPFL. - Ingresos Provenientes de Fuentes Locales

IPSAS. - International Public Sector Accounting Standards

IPSASB. - Consejo de Normas internacionales de Contabilidad para el Sector Público

IPSASB. - International Public Sector Accounting Standards Board

IR. - Ingreso Recaudado

IT. - Ingresos Totales

IASB. - International Accounting Standards Board

LFPRH. - Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria

LGCG. - Ley General de Contabilidad Gubernamental

LPEGPEBC. - Ley de Presupuesto y Ejercicio del Gasto Público del Estado de Baja California

LTAIPEBC. - Ley de Transparencia y Acceso al a Información Pública Para el Estado de Baja California

MCCG. - Marco Conceptual de Contabilidad Gubernamental

MCG. -Manual de Contabilidad Gubernamental

MEFP. - Manual de Estadística y Finanzas Públicas

MRGF. - Modelo de la Reforma de la Gestión Financiera

NGP. - Nueva Gestión Pública

NICSP. - Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público

NIF.- Normas de Información Financiera

NIIF. - Normas Internacionales de Información Financiera

OCDE. - Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico

ONG. - Organismo no Gubernamentales

PBR. - Presupuesto Basado en Resultados

PEMEX. - Petróleos Mexicanos

PIB. - Producto Interno Bruto

RLFPRH. - Reglamento de la Ley de Presupuesto y responsabilidad Hacendaria

SCG. - Sistema de Contabilidad Gubernamental

SED. - Sistema de Evaluación del Desempeño

SEI. - Sistema Estatal de Indicadores

SIAF. - Sistemas Integrados de Administración Financiera

SPF. - Secretaría de Planeación y Finanzas

TI.- Índice Total

TIC. - Tecnologías de la Información y Comunicación

## **Relación de Figuras**

|   |     |
|---|-----|
| Figura 1.1.-Elementos que afectan el Resultado de la Investigación .....                        | 40  |
| Figura 2.1.- Evolución Cronológica de la Armonización Contable en México.....                   | 69  |
| Figura 3.1.- Modelo de Sistema de Información.....  | 79  |
| Figura 3.2.- Relación Entre Gestión Macro Fiscal – Gestión Micro Fiscal y el SIAF .....         | 80  |
| Figura 3.3.- Modelo de Innovación en Contabilidad Gubernamental .....                           | 90  |
| Figura 3.4.-Modelo de la Reforma de la Gestión Financiera .....                                 | 91  |
| Figura 3.5. - Alineación Entre el Proceso Presupuestario y el Enfoque a Resultados .....        | 140 |
| Figura 3.6.- Plan Estatal de Desarrollo B. C., Eje 7.1.3. Presupuesto por Resultados .....      | 147 |
| Figura 3.7.- Sistema Estatal de Evaluación del Desempeño (2016) .....                           | 152 |
| Figura 3.8.- Frontera de la Eficiencia .....  | 157 |
| Figura 3.9.- Marco Conceptual de la Eficiencia y la Eficacia .....                              | 158 |
| Figura 3.10.- Frontera de la Posibilidades de la Producción <i>Free Disposable Hull</i> (FDH) . | 165 |
| Figura 3.11.- AED Frontera de las Posibilidades de la Producción.....                           | 168 |
| Figura 4.1.- Descripción del Proceso de Investigación .....                                     | 172 |
| Figura 4.2- Integración de Índice de Desempeño del Sector Público Estatal .....                 | 192 |
| Figura 4.3.- Esquema Frontera de la Eficiencia .....  | 198 |
| Figura 4.4.- Frontera de la Posibilidades de la Producción (FDH) .....                          | 200 |
| Figura 4.5.- Relación Insumo Producto Eficiencia en el Gasto Público .....                      | 204 |
| Figura 4.6.- Relación Insumo Producto Eficiencia Deuda Pública y Bienestar .....                | 205 |
| Figura 4.7.- Relación Insumo Producto en la Recaudación de Ingresos .....                       | 206 |
| Figura 5.1- Proceso Para el Desarrollo de la Entrevista Semiestructurada Para Personal          |     |
| Clave.....  | 209 |

|  |     |
|--|-----|
| Figura 5.2.- Evolución Cronológica de la Armonización Contable en el Estado de B. C..... | 213 |
| Figura 5.3.- Integración de Índice de Desempeño del Sector Público Estatal.....          | 253 |
| Figura 5.4.- Frontera de la Posibilidades de la Producción (FDH) .....                   | 273 |
| Figura 5.5.- Relación Insumo Producto Recaudación de Ingresos .....                      | 275 |
| Figura 5.6.- Fronteras de Posibilidades de Producción: (DEA-CRS) y (DEA-VRS) .....       | 306 |

### **Relación de Gráficas**

|  |     |
|--|-----|
| Gráfica 3.1.- Comportamiento de los Ingresos del Estado de Baja California .....                             | 115 |
| Gráfica 3.2.- Gasto Público del Gobierno del Estado de Baja California (2013-2015) .....                     | 124 |
| Gráfica 3.3.- Gasto Público del Gobierno del Estado de Baja California .....                                 | 125 |
| Gráfica 3.4.- Comportamiento de la Deuda Pública Estatal (2010-2014) .....                                   | 134 |
| Gráfica 5.1.- Avance en Armonización Contable en el Estado de Baja California .....                          | 220 |
| Gráfica 5.2.- Autonomía Financiera Entidades Federativas Muestra (2013) .....                                | 239 |
| Gráfica 5.3.- Índice ESPE y DSPE en Recaudación de Ingresos e Indicador de Costos .....                      | 243 |
| Gráfica 5.4.- Índices DSPE y ESPE en la Recaudación de Ingresos.....   | 244 |
| Gráfica 5.5.- Índices DSPE y ESPE en la Recaudación de Ingresos sin Distrito Federal .....                   | 246 |
| Gráfica 5.6.- Gasto Público y Monto de Deuda Pública de Estados Muestra en Relación al<br>%PIB Estatal ..... | 252 |
| Gráfica 5.7.-Desempeño de las Entidades Muestra Índice DSPE (2013) .....                                     | 256 |
| Gráfica 5.8.- Desempeño del Sector Público y Eficiencia del Gasto de las Entidades Muestra<br>(2013) .....   | 259 |
| Gráfica 5.9.- Índices ESPE y DSPE Población Entidades Federativas Muestra .....                              | 260 |
| Gráfica 5.10.- Índice de ESPE y DSPE en Acceso a Servicios .....   | 263 |

|  |     |
|--|-----|
| Gráfica 5.11.- Índice de ESPE y DSPE en Educación. ....  | 265 |
| Gráfica 5.12.- Índice de ESPE y DSPE en Salud .....  | 266 |
| Gráfica 5.13.- Índice de ESPE y DSPE en Bienestar.....   | 267 |
| Gráfica 5.14. - Frontera de la Eficiencia Entidades Federativas Muestra en Recaudación de Ingresos ..... | 276 |
| Gráfica 5.15.-Frontera de la Eficiencia Entidades Federativas en Recaudación de Ingresos sin D.F .....   | 279 |
| Gráfica 5.16.- Frontera de la Eficiencia Método FDH, de las Entidades Federativas .....                  | 281 |
| Gráfica 5.17.- Frontera de la Eficiencia Método FDH, en Acceso Servicios .....                           | 285 |
| Gráfica 5.18.- Frontera de la Eficiencia Método FDH, en Acceso Servicios sin Distrito Federal .....      | 288 |
| Gráfica 5.19.- Frontera de la Eficiencia Método FDH, en Educación.....                                   | 289 |
| Gráfica 5.20.-Frontera de la Eficiencia Método FDH, en Educación a sin Distrito Federal .                | 291 |
| Gráfica 5.21.- Frontera de la Eficiencia Método FDH, en Salud .....                                      | 292 |
| Gráfica 5.22.- Frontera de la Eficiencia Método FDH, en Bienestar.....                                   | 295 |
| Gráfica 5.23.- Frontera de la Eficiencia Bienestar en Relación Administración de Deuda Pública .....     | 301 |
| Gráfica 5.24.- Frontera de la Eficiencia DEA-VRS, DSPE Entidades Federativas Muestra ..                  | 307 |
| Gráfica 5.25.- Frontera de la Eficiencia en Salud Aplicando el Método DEA-VRS .....                      | 311 |
| Gráfica 5.26.- Frontera de la Eficiencia en Acceso Servicios Método DEA-VRS .....                        | 314 |
| Gráfica 5.27.- Frontera de la Eficiencia en Educación Método DEA-VRS .....                               | 315 |
| Gráfica 5.28.- Frontera de la Eficiencia en Bienestar Método DEA-VRS .....                               | 316 |

## **Relación de Tablas**

|   |     |
|---|-----|
| Tabla 1.1.- Deuda Pública Municipal .....   | 33  |
| Tabla 2.1.- Cambio Institucional en la Administración Pública Mexicana .....  | 52  |
| Tabla 2.2.- Evolución Cronológica de la Armonización Contable en México 1992- 2009 ....   | 54  |
| Tabla 2.3.- Nuevos plazos de Cumplimiento para la Federación, Entidades Federativas y<br>Municipios .....                                       | 68  |
| Tabla 3.1.- Definiciones de Armonización Contable .....   | 86  |
| Tabla 3.2.- Clasificación de Ingresos Tributarios y no Tributarios .....  | 109 |
| Tabla 3.3.- Clasificador por Rubro de Ingresos .....  | 113 |
| Tabla 3.4. Criterios de Registro Generales para el Tratamiento de los Momentos Contables<br>de los Ingresos Devengados y Recaudados CONAC ..... | 118 |
| Tabla 3.5 Normas metodológicas para la Determinación de los Momentos Contables de los<br>Egresos.....   | 127 |
| Tabla 3.6.- Indicadores de Desempeño en Materia Eficiencia Recaudatoria LFPRH .....   | 144 |
| Tabla 3.7.- Indicadores de Eficiencia SIE de Baja California .....  | 148 |
| Tabla 3.8.- Resultados del Indicador "Índice de Eficiencia Programática Presupuestal"<br>Ramos Centrales.....                                   | 149 |
| Tabla 3.9.- Sistema Estatal de Indicadores .....  | 151 |
| Tabla 3.10.- Definiciones de Eficiencia y Eficacia .....  | 160 |
| Tabla 4.1- Tipo de Entrevista Conforme a su Estructura y Diseño.....  | 174 |
| Tabla 4.2.- Proceso de la Entrevista a Personal Clave de las Dependencias Investigadas...   | 176 |
| Tabla 4.3.- Indicadores para Medir Eficiencia y Eficacia Recaudatoria de los Ingresos.....  | 189 |
| Tabla 5.1. Etapas del Proceso de la Armonización Contable en Baja California .....  | 214 |

|  |     |
|--|-----|
| Tabla 5.2. - Variables del Proceso de la Armonización Contable en Baja California .....                      | 215 |
| Tabla 5.3. - Resultados del Proceso de la Armonización Contable en Baja California .....                     | 216 |
| Tabla 5.4.- Resultado del Índice de Cumplimiento en Armonización Contable (ICAC) .....                       | 218 |
| Tabla 5.5.- Grado de Observancia en Rendición de Cuentas Públicas .....                                      | 222 |
| Tabla 5.6.- Datos de las Áreas de Oportunidad Para Medir el IDSPE .....                                      | 226 |
| Tabla 5.7.- Elementos Para Determinar la Eficiencia en la Recaudación de Ingresos .....                      | 230 |
| Tabla 5.8.- Informes Contables y Presupuestales Cuentas Públicas 2013.....                                   | 232 |
| Tabla 5.9.- Autonomía Financiera de las Entidades Federativas Muestra.....                                   | 236 |
| Tabla 5.10.- Índice de ESPE y DSPE en la Recaudación de Ingresos Entidades Federativas<br>Muestra.....       | 241 |
| Tabla 5.11.- Gasto Público y Deuda Pública de Estados Muestra en Relación al %PIB Estatal<br>.....           | 249 |
| Tabla 5.12.-Desempeño de las Entidades Federativas Muestra DSPE (2013) .....                                 | 255 |
| Tabla 5.13.- Eficiencia del Gasto del Sector Público de los Estados Muestra (2013) .....                     | 258 |
| Tabla 5.14.-Presupuesto Total al PIB Estatal e Índice DSPE en Recaudación de Ingresos.                       | 274 |
| Tabla 5.15.- Posiciones en Eficiencia a Insumos y Eficiencia a Resultados en Recaudación de<br>Ingresos..... | 277 |
| Tabla 5.16.- Posiciones en Eficiencia a Insumos y Eficiencia a Resultados DSPE.....                          | 282 |
| Tabla 5.17.- Posiciones en Eficiencia a Insumos y a Resultados en Acceso a Servicios .....                   | 287 |
| Tabla 5.18.- Posiciones en Eficiencia a Insumos y a Resultados en Educación .....                            | 290 |
| Tabla 5.19.- Posiciones en Eficiencia a Insumos y a Resultados en Salud .....                                | 294 |
| Tabla 5.20.- Posiciones en Eficiencia a Insumos y a Resultados en Bienestar.....                             | 297 |

|   |     |
|---|-----|
| Tabla 5.21.- Posición en Eficiencia a Insumos y Resultados en Administración de Deuda Pública ..... | 303 |
| Tabla 5.22.- Posiciones de Eficiencia DEA-VRS, DESPE Entidades Federativas Muestra ...              | 309 |
| Tabla 5.23.- Posiciones de Eficiencia DEA-VRS en Área de Oportunidad Salud .....                    | 313 |
| Tabla 5.24.- Posiciones de Eficiencia DEA-VRS en Área de Oportunidad Bienestar.....                 | 318 |
| Tabla 5.25.- Resumen Posiciones de Eficiencia en el Gasto Público .....                             | 320 |

## RESUMEN

*La presente investigación pretende determinar si la armonización contable permite medir la eficiencia y eficacia de sus finanzas públicas favoreciendo con ello a la rendición de cuenta del Estado de Baja California. Así, en primera instancia se propuso la adecuación del Índice de Cooke, el cual ha sido tomado como base para medir el grado de divulgación de las IPSAS, para establecer el Índice de Cumplimiento en la Armonización Contable ICAC, así como para establecer el Índice de Cumplimiento de Rendición de Cuentas (ICRCP), acompañados estos de una investigación cualitativa apoyados en el Modelo de la Reforma de la Gestión Financiera con el propósito de entender el proceso de armonización contable en el Estado. Al momento de la presente investigación se constató que el gobierno de Baja California ha cumplido con lo establecido en la LGCG y el CONAC tanto en armonización contable como en rendición de cuentas. Por otra parte se realizó una investigación empírica no experimental, tomando una muestra de trece entidades federativas incluidas el Distrito Federal, para determinar si la Armonización Contable permite medir la eficacia y eficiencia en la recaudación de ingresos, el gasto público y la administración de su deuda pública por varios métodos como fueron la aplicación del Índice del Desempeño del Sector Público Estatal el Índice de Eficiencia del Sector Público Estatal así como la aplicación de métodos estadísticos no paramétricos como los son el Análisis Envolvente de Datos (AED), Free Disposable Hull (FDH), con cuyos resultados se puede establecer que la Armonización Contable permite medir la eficacia y eficiencia en la recaudación de ingresos, el gasto público y la administración de su deuda pública del Estado de Baja California*

**PALABRAS CLAVE:** *Armonización contable, contabilidad gubernamental, rendición de cuenta, medición de la eficiencia y eficacia en la Administración Pública.*

## *Abstract*

*This investigation seeks to determine whether the accounting harmonization measures the efficiency and effectiveness of public finances thereby facilitating the accountability of the State of Baja California. So, in the first instance adequacy index Cooke was proposed, which has been taken as a basis the index according to IPSAS, to set the Index Compliance in Accounting Harmonization ICAC and to set the Index Compliance Accountability Accounts (ICRCP), accompanied this qualitative research supported by the Model Financial Management Reform in order to understand the process of accounting harmonization in the State. At the time of this investigation it was found that the government of Baja California has complied with the provisions of LGCG and CONAC both accounting harmonization and accountability, on the other hand a non-experimental empirical research was conducted by taking a sample of thirteen states including the Federal District, to determine whether the Accounting Harmonization measures the effectiveness and efficiency in revenue collection, public spending and management of public debt by various methods as were the implementation of the Index Performance Sector State Public, Efficiency Index of the State Public Sector and the application of nonparametric statistical methods such as Data Envelopment Analysis (DEA) Free Disposable Hull (FDH), whose results can be established that the Accounting Harmonization measures the effectiveness and efficiency in revenue collection, public spending and public debt management of Baja California.*

*KEYWORDS: Harmonization accounting, government accounting, accountability, measurement of efficiency and effectiveness in public administration.*

## Capítulo I Introducción

---

### **1. Antecedentes**

El fortalecimiento de las finanzas públicas ha sido una asignatura pendiente del gobierno del Estado de Baja California, esto en atención a lo señalado en el Plan Estatal de Desarrollo 2014-2019, en su Eje 7. Gobierno de Resultados y Cercano a la Gente, según se establece en el Mapa Temático 7.2.3. Gestión Financiera, Estrategias 1 y 2:

- 1) *Implementar una política responsable de deuda pública a través del establecimiento de medidas de disciplina y responsabilidad fiscal que garanticen la estabilidad financiera del gobierno.*
- 2) *Diseñar un programa de saneamiento financiero que permita dar solvencia y flujo de recurso al Estado.*

El objetivo de toda administración pública consiste en lograr un manejo eficiente, eficaz, transparente de los recursos públicos, y con ello disponer de capacidades, así como contar con una hacienda pública económicamente fortalecida, para satisfacer la demanda de bienes y servicios que contribuya a la competitividad, así como a incrementar el nivel de vida de sus ciudadanos. Lo anterior plantea un reto para las administraciones públicas locales, ya que la prestación de servicios públicos cimentada en el principio de la persecución del bienestar colectivo, subsidiarios y la solidaridad, es cada vez menos viable con su actual política presupuestal y gestión de las finanzas pública. Así la administración eficiente y eficaz de los recursos públicos acompañada de una política de austeridad en el gasto público se presenta como el argumento para enfrentar las secuelas de las recientes crisis socio-económica y

financieras<sup>1</sup>, que permita elevar el bienestar de la población, reducir las desigualdades entre los grupos sociales y las regiones geográficas. Estos son objetivos que demandan destinar mayores recursos a los programas de educación, capacitación, seguridad social, salud como vivienda para crear condiciones que eleven permanentemente las capacidades productivas de los individuos, así como la atención de los grupos en pobreza extrema, reclamando con ello nuevas y necesarias reformas en materia de administración, asignación presupuestal, programación y gestión pública (Chavez & Budeo, 2000).

En México hoy en día se están llevando a cabo las transformaciones al Marco Legal en materia de Administración Pública, que se convierten en parteaguas para la toma de decisiones y el manejo de los recursos públicos, entre las que destacan; la modificación al artículo 73 fracción XXVIII, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM), otorgándose facultades al Poder Legislativo para expedir leyes en materia de contabilidad gubernamental, con lo cual se pretende garantizar la adecuada armonización contable a nivel nacional, así como la promulgación de la Ley General de Contabilidad Gubernamental (LGCG), con ello se espera facilitar el registro, la fiscalización de los activos, pasivos, ingresos y gastos con el fin de contribuir a medir la eficacia y eficiencia de los gobiernos, según se establece dentro de la misma ley.

---

<sup>1</sup> La crisis financiera de 2008 se desató de manera directa debido al colapso de la burbuja inmobiliaria en Estados Unidos en el año 2006, que provocó aproximadamente en octubre de 2007. La llamada crisis de las Hipotecas Suprime, caracterizada por tener un nivel de riesgo de impago superior. Las repercusiones de la crisis hipotecaria comenzaron a manifestarse de manera extremadamente grave desde inicios de 2008, contagiándose primero al sistema financiero estadounidense, y después al internacional, cuyos efectos impactaron grandemente al mercado inmobiliario de Baja California. A este cuadro se suman otros hechos internos, especialmente la epidemia de influenza (AH1N1) que afectó al país desde abril de 2009.

El año 2009 representó un desplome importante del Producto Interno Bruto del país (-6.0 %), con un efecto en la inmensa mayoría de las entidades federativas. (León, 2011)

La información financiera contable y presupuestal del sector público es indispensable para mantener la disciplina fiscal, tomar decisiones sobre la asignación presupuestal, promover la eficiencia y eficacia operativa, facilitar la fiscalización y rendición de cuenta e incrementar la transparencia sobre el uso del erario público. Para lograr que la información financiera sea una herramienta útil de mejoramiento de la calidad como de la eficiencia y efectividad del gasto público, es necesario que sea comprensible, comparable, confiable, relevante, así como oportuna (Consejo Nacional de Armonización Contable (CONAC), 2010) (Instituto Mexicano de Contadores Públicos, 2013).

De ahí que Vargas en 2010, señale que la reforma de armonización de la contabilidad gubernamental en México, debe de ser entendida como un proceso de homologación de criterios de registro, presentación de información contable, financiera y presupuestaria del sector público, la cual busca alcanzar dichas cualidades.

Lo anterior deriva, de cuando se habla de las funciones del Estado, no solo se refiere al cumplimiento de sus leyes y de sus objetivos políticos más trascendentales; sino también, según lo establecido en el Plan Nacional de Desarrollo 2007-2009, se proponía el contar con una hacienda pública responsable, eficiente. Es decir, en los términos Viesca (1998), esto comprendería la búsqueda y selección de los medios por los que el Estado gestiona la recaudación y obtención de recursos para la administración y uso de los mismos en la cobertura del gasto público, con ello se buscaba cumplir con sus fines sociales, políticos y económicos. Sin embargo, en un Estado moderno y democrático habría de agregarse a la definición anterior la rendición de cuentas y la transparencia en el manejo de sus recursos (Martínez, 2014).

Para lograr lo anterior en el ámbito internacional se han elaborado varios documentos en los que destacan el Manual de Estadística y Finanzas Públicas (MEFP), emitido por el Fondo Monetario Internacional, así como las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP), formuladas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público de la Federación Internacional de Contadores. Así, en México, de acuerdo con la reforma constitucional y a la LGCG, corresponde al Consejo Nacional de Armonización Contable la emisión de las normas contables y lineamientos para la generación de información contable, financiera y presupuestal que deben de emitir los entes públicos, para que con ello se pueda cumplir con los objetivos establecidos en la misma LGCG. Por lo que con la presente investigación se pretende establecer el grado de avance en la Armonización Contable en el Estado de Baja California, así como comprobar si los mecanismos con que cuenta el mismo Estado contribuyen a la medición de la eficiencia y eficacia en sus finanzas públicas, entendidas estas como la eficiencia y eficacia en la recaudación de ingresos, el gasto público y la administración de su deuda pública, así como establecer si se cumple con la rendición de cuentas.

La modernización de la administración pública (Sánchez J. J., 2009) o reformas al marco regulatorio para el manejo de la Hacienda Pública es un tema que va desde la armonización, regulación, ampliación, reducción o limitación de atribuciones de los gobiernos en el campo de las finanzas públicas, que obedece no solo a las condiciones que impone una economía globalizada, sino también a la necesidad de la búsqueda de eficiencia, eficacia y efectividad en los servicios que presta, así como la economía en la acción gubernamental (Sentíes & Meza, 2011; Gómez & Montesinos, 2012) además de la transparencia en aplicación de los recursos públicos (Instituto Mexicano para la Competitividad A.C, 2014). Por ello la

necesidad de innovar en materia de administración pública, tanto en la gestión como condición indispensable para asegurar el cumplimiento de sus objetivos y fines a realizar del gobierno, así como en el diseño de sistemas de información que le permita legitimar su actuación a través de la rendición de cuenta y transparencia (Núñez , 2013; Vargas, 2010), esto ante una sociedad democrática que demanda ser informada dentro del ámbito de la gestión pública, lo cual viene a ser la cualidad o distintivo de los gobiernos democráticos, que consiste en la obligación que se le impone tanto a los representantes electos como a los funcionarios públicos a responder por sus acciones durante su gestión (San Martín, 2014).

## ***2. Justificación***

De conformidad con lo expuesto en los antecedentes, el proceso de Armonización Contable es más que una reforma orientada a la estandarización de la contabilidad de los tres órdenes de gobierno, sino además como lo establece en la misma LGCG busca facilitar el registro, la fiscalización de los activos, pasivos, y las variaciones en el patrimonio, también pretende favorecer a la medición de la eficacia, economía, eficiencia del gasto e ingresos públicos, la administración de la deuda pública. Asimismo propone un Sistema de Contabilidad Gubernamental (SCG) como la herramienta esencial en la administración de las finanzas públicas, con el cual la contabilidad gubernamental permitirá la generación de información financiera, contable, presupuestal y programáticos que establece la LGCG, los que por su estructura, confiabilidad, comprensibilidad y oportunidad serán útiles para el proceso de toma de decisiones, tanto por los responsables de diseñar y evaluar las políticas públicas y fiscales, como por quienes tienen a cargo la gestión operativa del gobierno (Alcalde , 2010).

La utilidad de la información financiera va más allá de un procesos ordenado y planificado para la toma de decisiones, de acuerdo con Köhler (2001), el contar con información financiera estructurada, confiable, comprensible y oportuna en periodos de crisis financieras así como en situaciones de emergencia derivadas de desastres naturales y contingencias climatológicas, han hecho patente la importancia de adoptar de manera ágil y oportuna las medidas correctivas, lo cual únicamente se podrá lograr si se cuenta con información financiera que sea útil<sup>2</sup> para toma de decisiones, para ello debe de tener la cualidad de proveer los datos que sirvan a los fines y necesidades de los diferentes usuarios de dicha información.

En México están surgiendo nuevas formas de participación pública, se han abierto novedosas fórmulas y espacios en la elaboración de políticas públicas, haciendo partícipe a la ciudadanía en todo el ámbito de la democracia representativa. Los ciudadanos exigen a sus gobiernos mayor transparencia, honestidad y eficiencia, al igual que la oportunidad de participar activamente en la elaboración de políticas que les afecten<sup>3</sup>. La Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico (OCDE), refiere que los gobiernos deben ser eficientes, con una administración flexibles, responsables de su gestión, con una orientación con base a resultados, favoreciendo a la transparencia, abiertos al escrutinio público (Morales M. T., 2014) de igual manera el Instituto Mexicano para la Competitividad A.C. (2014) establece que por medio de un sistema contable claro y homologado, se convierte en el punto de partida para la transparencia de las finanzas públicas. Así la confianza a la

---

<sup>2</sup>Características de la información financiera: utilidad, confiabilidad, relevancia, comprensibilidad y comparabilidad; así como otros atributos asociados a cada una de ellas, como son: oportunidad, veracidad, representatividad, objetividad, verificabilidad, información suficiente, posibilidad de predicción e importancia relativa Marco Conceptual de Contabilidad Gubernamental.

<sup>3</sup> Para el caso de México, el derecho a la participación democrática se consagra en el artículo 26 de la CPEUM.

ciudadanía dentro del ámbito de la administración pública debe basarse en principios firmes, resultados comparables y medibles (Córdoba, 2009).

Tanto la vigilancia como seguimiento de la aplicación del manejo de las Haciendas Públicas se convierte en una obligación ciudadana, esto ya no es tan solo un derecho de los mexicanos, el exigir a los gobiernos que rindan cuentas y transparenten del manejo de los recursos públicos, hoy en día es una obligación ciudadana. Ya que para ello se han creado leyes e instituciones<sup>4</sup> que otorgan a todos los mexicanos los mecanismos para exigir información de carácter público gubernamental y con ello indagar e incluso exigir sobre las formas, manejos y destino que se hacen de los recursos públicos.

La transparencia de los gobiernos se alcanza, cuando estos ponen a disposición de la sociedad, información confiable, clara y suficiente, que hacen que esta se convierta en una herramienta, que permite evaluar las condiciones del desempeño dentro de todo buen gobierno. Dentro de las cuales se puede citar el ejercicio eficiente de los recursos públicos, es decir que se obtengan los bienes y servicios a los mejores precios y de mejor calidad. Con los cuales es posible que se logre una mayor efectividad social, esto es que sean aplicados para la adquisición de aquellos bienes o servicios que otorguen mayores beneficios a la comunidad (Colmenares, 2014).

En Baja California los logros en materia de rendición de cuentas y transparencia, obedecen a la competitividad electoral, la cual ha generado alternancia y pluralidad política en las legislaturas, lo cual ha producido que los informes de gobierno se conviertan en

---

<sup>4</sup> Con fecha 11 de junio de 2002, se promulgo y publicó la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental. En dicho ordenamiento legal contemplaba la creación del Instituto Federal de Accesos a la Información Pública Gubernamental. El 24 de diciembre de 2002 se publicó en el Diario Oficial de la federación el Decreto por medio del cual se crea el Instituto Federal de Acceso a la Información Pública Gubernamental.

instrumentos de rendición de cuentas del gobernador sobre su gestión de gobierno, así como de la situación que guarda la hacienda pública, aun cuando este se efectúa anualmente (Ugalde, 2014). Sin embargo, aun cuando se cumple con una rendición de cuenta formal interinstitucional, queda pendiente la rendición de cuenta a la ciudadanía, cuyo vacío intenta ser llenado con la Ley de Transparencia y Acceso a la Información Pública Para el Estado de Baja California (LTAIPEBC) según se señala en su artículo 2 fracciones I, II y IV:

“Artículo 2.- La presente ley tiene por objeto:

- I. Fijar procedimientos para garantizar que todas las personas puedan tener acceso a la información pública que genere o se encuentre en posesión de los sujetos obligados señalados en esta Ley.
- II. Transparentar la gestión pública mediante la difusión de la información completa y actualizada que generan, administran o poseen los sujetos obligados.
- IV. Garantizar una adecuada y oportuna rendición de cuentas de los sujetos obligados a la ciudadanía, a través de la generación de publicaciones de información sobre sus indicadores de gestión y ejercicio de los recursos públicos, de forma completa, veraz, oportuna y comprensible.”

Al igual que Colmenares (2014) y Rodríguez & Navarro (2014) existen quienes opinan que una mayor transparencia y rendición de cuenta es demandada bajo el concepto de la Nueva Gestión Pública (NGP) (Drechsler, Randma-Liiv, & S. Reinert, 2004), la cual demanda información contable, financiera y presupuestal comparable, comprensible y oportuna, como un concepto clave dentro de la responsabilidad pública, de ahí que se requiera un conjunto de normas contables públicas armonizadas, homologadas con las normas internacionales o que converjan con estas, las cuales podrían suministrar estándares claros

y apropiados para la mejoría de la transparencia de la información contable, financiera y presupuestal como lo es el caso de las NICSP.

De ahí la importancia en el seguimiento de la Armonización Contable en el Estado, dado que a través de esta se logrará la creación y desarrollo de sistemas de información financiera que permitan la evaluación de la gestión pública, su capacidad para implementar políticas financieras del sector público necesarias para mantener la disciplina fiscal, tomar decisiones sobre la asignación de recursos, optimizar la eficiencia y eficacia operativa del gobierno así como del manejo de su deuda pública, favoreciendo a una adecuada rendición de cuenta sobre el uso del erario público. Con ello se sentarán las bases para lograr una sociedad competitiva y próspera con gobiernos eficientes, eficaces y transparentes abiertos al escrutinio en el manejo de los recursos públicos.

### ***3. Planteamiento del Problema***

Como se ha señalado en el transcurso de este documento el proceso de Armonización Contable en México se encuentra normado y reglamentado a través de la Ley General de Contabilidad Gubernamental como por los distintos Acuerdos emitidos por el CONAC, sin embargo, se desconoce si dicho proceso y normatividad contribuye o tiene algún impacto en la elaboración de la política fiscal del Estado o simplemente constituyen una serie de disposiciones e informes financieros que se emiten para cumplir con la remisión de la cuenta pública al Congreso del Estado, quedando fuera del alcance de la ciudadanía la capacidad de efectuar un verdadero escrutinio de la actividad económica del Estado, es decir la rendición de cuenta en el ámbito de la gestión pública, parte del acceso de la ciudadanía a la

información fehaciente, veraz, relevante de los gobiernos en el manejo y aplicación de los recursos públicos (Núñez, 2013) (Auditoría Superior del Estado de Chihuahua, 2012), la cual resulta de la característica de los gobiernos democráticos, dada la obligación de los gobiernos electos a responder por sus acciones (San Martín, 2014).

No obstante, se han presentado en el Estado de Baja California y sus municipios, una serie de eventos económicos que no deben ser pasados por alto, y que exigen una explicación o justificación, como lo constituyen las calificaciones de riesgo crediticias del Gobierno del Estado de Baja California, en las cuales se da a conocer una disminución de las mismas tanto por Standard & Poor's como por Moody's, (2013). Según se observa en el resumen de ambas calificaciones, aun cuando las dos compañías calificadoras se refieren a la creciente deuda pública del Gobierno del Estado de Baja California, esta no es la razón primordial para que se afectara a la baja la calificación de crediticia del Gobierno del Estado, sino el deterioro de la estructura del desempeño presupuestal que han ocasionado déficits financieros y el debilitamiento en sus niveles de liquidez, tal como se muestra a continuación:

➤ **Standard & Poor's baja calificación del Estado de Baja California a 'mxA+' de 'mxA-'; la perspectiva es estable**

**Acción de Calificación**

“...México, D.F., 22 de octubre de 2013.- Standard & Poor's bajó hoy su calificación de riesgo crediticio en escala nacional –CaVal– a ‘mxA+’ de ‘mxA-’ del Estado de Baja California, México. La perspectiva es estable:

- La baja flexibilidad financiera por el lado del gasto observado mayormente durante los últimos tres años provocó el deterioro estructural del desempeño presupuestal del Estado de Baja California.

- La deuda directa del Estado sigue siendo manejable aun cuando se incrementó en los últimos 18 meses.
- Bajamos la calificación de riesgo crediticio en escala nacional a 'mxA+' de 'mxA' del Estado de Baja California.
- La perspectiva estable incorpora nuestra expectativa de que durante los siguientes 12 a 18 meses el superávit operativo del Estado de Baja California podrá alcanzar al menos 3% de sus ingresos operativos, se mantendrá en un nivel manejable y la posición neta de efectivo seguirá relativamente balanceada..."

➤ **Moody's baja la calificación de Baja California a Aa2.mx; Perspectiva Negativa**

"... México, octubre 16 2013 -- Moody's de México bajó las calificaciones de emisor del Estado de Baja California a Aa2.mx (Escala Nacional de México) y Baa2 (Escala Global, moneda local) de Aa1.mx y Baa1 respectivamente. La perspectiva permanece negativa.

**FUNDAMENTO DE LAS CALIFICACIONES**

La baja a Baa2/Aa2.mx de Baa1/Aa1.mx refleja el registro de déficits financieros recurrentes, el debilitamiento en su posición de liquidez y los crecientes niveles de deuda. Debido a estos factores, Moody's considera que el perfil crediticio del estado ya no se encuentra en línea con una calificación de Baa1, la calificación más alta para gobiernos locales y regionales en México.

Baja California registró bajos déficits financieros que promediaron -2.9% del total de los ingresos entre 2009 y 2011. A pesar de las medidas para incrementar los ingresos en 2012, el déficit financiero alcanzó un elevado -6.5% del total de los ingresos en ese año. Por consiguiente, la posición de liquidez ha permanecido ajustada mientras que los niveles de deuda, aun cuando todavía moderados, incrementaron rápidamente. La

liquidez, medida por el capital de trabajo neto a total de gastos promedió -3.7% entre 2010 y 2012 y los niveles de deuda incrementaron a 20% del total de los ingresos de 8.5% en 2010. La perspectiva negativa refleja los retos que enfrenta el estado para recuperar el equilibrio de sus resultados financieros y mejorar significativamente su posición de liquidez...”

Aun cuando en el Estado de Baja California se cuenta con toda una serie de leyes como las enunciadas anteriormente, cuyo fin es regular el registro de las operaciones financieras que realiza el Estado y fomentar la transparencia en el manejo de los recursos públicos a través de la emisión de información financiera y presupuestal, existen operaciones que el Estado tiene facultad de realizar con el propósito financiar parte de su gasto público, que aunque dicha operación no representa una afectación presupuestal, deben ser reguladas y analizadas en lo particular como es la situación de la deuda pública, que para el caso de Baja California se encuentran normada en la Ley de Deuda Pública del Estado de Baja California y sus Municipios<sup>5</sup>.

De acuerdo con lo señalado por el Colegio Nacional de Profesores e Investigadores de Derecho Fiscal y Finanzas Públicas A.C. (1988), uno de los aspectos que persigue la emisión de deuda es la de evitar fricciones en la tributación. Siendo estos los efectos secundarios que los impuestos puedan ocasionar en la vida económica del Estado, como inhibiendo la inversión, reduciendo el consumo y por consiguiente disminuyan la capacidad económica del país, entidad federativa o municipio. Carreón ( 2009), establece cuatro pasos para sanear

---

<sup>5</sup> Ley de Deuda Pública del Estado de Baja California y sus Municipios, publicada en el Periódico Oficial No. 54, de fecha 01 de diciembre de 2009, Tomo CXVI, Número Especial, que Se abroga la Ley de Deuda Pública del Estado de Baja California, publicada en el Periódico Oficial del Estado No. 4, de fecha 10 de febrero de 1988

finanzas públicas: primero. - el contar con una fuente segura de ingresos, segundo. - establecer una planeación fiscal clara y sencilla, tercero. - contar con un agente recaudador eficiente y cuarto. - el diseño e implementación de un proyecto de finanzas de mediano y largo plazo. Con tales medidas pudiera prevenirse el abuso o sobreendeudamiento de las entidades federativas. De un análisis de las cuentas públicas de los últimos 3 años, señala Instituto para el Desarrollo Técnico de las Haciendas Públicas (INDETEC) (2013), que las entidades federativas recurrieron cada vez con mayor intensidad a la contratación de deuda pública, lo cual deriva en parte, de la baja recaudación presentada en los ingresos propios, y en otra por los cada vez mayores demandas de recursos financieros necesarios para dar atención a los programas y servicios que exige la ciudadanía a sus gobiernos.

Si bien es cierto que la deuda pública es disponer a valor presente de los recursos futuros que va percibir el Estado, también es cierto que de no estar bien regulada la contratación de la misma se estaría cargando a generaciones futuras el financiamiento del gasto público actual (Colegio Nacional de Profesores e Investigadores de Derecho Fiscal y Finanzas Públicas A.C., 1988). En ese sentido, existen quienes afirman que el endeudamiento público no es un error en sí mismo, todo depende de las condiciones de contratación, uso y destino, ya que no es lo mismo financiar vía deuda pública gasto corriente que gasto de capital para construir escuelas y hospitales entre otros (Lomelí, 2014).

Es decir, si dichos financiamientos no fueron aplicados a inversiones públicas productivas, sino a la financiación de gasto corriente, por tal motivo en los presupuestos de egresos futuros habrá de destinarse una mayor cantidad al pago del servicio de la deuda por gastos

devengados en el pasado, que no guardan asociación alguna con los presupuestos de ingresos futuros, ni con los servicios que se prestarán a los ciudadanos.

En el caso de Baja California lo anterior se encuentra previsto en el artículo 9 de la Ley de Deuda Pública del Estado de Baja California y sus Municipios, la cual en su artículo noveno establece:

*“ARTÍCULO 9.- Los recursos obtenidos a través de operaciones de Deuda Pública deberán ser destinados a inversiones públicas productivas y su contratación deberá sujetarse, invariablemente, a las disposiciones siguientes:*

*I.- Los montos de endeudamiento serán los que específicamente sean aprobados por el Congreso del Estado;*

*II.- Quienes realicen operaciones de Deuda Pública estarán obligados a mantener el equilibrio financiero, por lo tanto, la programación, contratación y pago de los financiamientos se deberán ajustar a su capacidad de pago;*

*III.- Toda solicitud de autorización de Deuda Pública deberá estar respaldada con el Programa Financiero respectivo, el cual deberá incluir:*

*a) Exposición de motivos, considerandos y fundamentos legales que soportan la solicitud de que se trate;*

*b) Dictámenes, opiniones y autorizaciones previas requeridas en los términos de la presente Ley;*

*c) Definición de los beneficios provenientes de la obtención del financiamiento solicitado y/o de las consecuencias de no obtenerlo;*

*d) Proyecto de monto, plazos, tasas de interés, comisiones, garantías, Tabla de amortizaciones de capital e intereses del financiamiento;*

*e) Flujos de efectivo en los que se muestren todos los conceptos de ingresos y egresos propios del solicitante, incluyendo los ingresos del financiamiento y las amortizaciones de capital e intereses del financiamiento solicitado y de los que estén vigentes a la fecha de presentación, por un período que deberá abarcar desde el ejercicio en curso y hasta el que quede totalmente liquidado el financiamiento de que se trate; así como las bases que se consideraron para la elaboración de los citados flujos; y,*

*f) Estado de la Deuda Pública Directa, Indirecta y Contingente en la que estén comprometidos recursos...’’*

Por otra parte, se tiene el crecimiento de los niveles de deuda pública de los municipios del Estado<sup>6</sup>, a continuación, se muestra un comparativo de la deuda pública municipal al cierre del ejercicio 2007 comparada al 30 de septiembre 2013:

**Tabla 1.1.  
Deuda Pública Municipal**

|                     | <u>2007</u> | <u>2013</u> | <u>variación</u> | <u>%</u> |
|---------------------|-------------|-------------|------------------|----------|
| Ayuntamientos Total | 985,775     | 4,141,466   | 3,155,691        | 320%     |
| Tijuana             | 560,835     | 2,511,587   | 1,950,752        | 348%     |
| Mexicali            | 414,010     | 1,062,194   | 648,184          | 157%     |
| Ensenada            | 10,930      | 374,479     | 363,549          | 3,326%   |
| Playas de Rosarito  | -           | 193,206     | 193,206          | N/A      |

Elaboración propia: Información obtenida del Registro de Deuda Pública del Estado de Baja California.

<sup>6</sup> El año 2009 representó un desplome importante del Producto Interno Bruto del país (-6.0 %), con un efecto en la inmensa mayoría de las entidades federativas. Ante la disminución de los ingresos, por un lado, y la urgencia de superar la crisis con medidas promotoras del empleo y el crecimiento económico, por el otro, las entidades federativas recurrieron a la contratación de empréstitos, razón por la cual las obligaciones registradas ante la Secretaría de Hacienda y Crédito Público han crecido en forma importante. En conjunto, la deuda pública de las Entidades Federativas y los Municipios ha crecido 37.4% si comparamos septiembre de 2010 con respecto al cierre del año 2008. Cesar Bojórquez León. (S. F.).

Adicional a lo anterior en el artículo publicado por Sánchez G. (2013), señala que dentro de los 15 municipios más endeudados de México destacan en 2do lugar el municipio de Tijuana, Baja California con 2,540 mdp y en 7mo lugar con 950 mdp el municipio de Mexicali, Baja California, aun cuando las cifras varían un poco a las registradas en el Registro de Deuda Estatal, cumple con el objetivo de mostrar el nivel de endeudamiento de estos municipios. Dado los alcances de la deuda pública de las entidades federativas y sus municipios, en el marco de la XLV Conferencia Nacional de Gobernadores, se plantea reformas para regular la deuda de los estados y municipios Aida Renales (en prensa 2013).

Como puede observarse tanto las Calificaciones Crediticias otorgadas al Estado de Baja California por Moody's y Standard & Poor's, así como el comportamiento que ha tenido la deuda pública de los municipios del Estado (Tabla 1.1.), no pueden pasar inadvertidos. Por la trascendencia de las funciones y objetivos de los gobiernos políticos, socio-económicos y en particular el de la administración de la hacienda pública, no solo por el hecho de administrar los recursos económicos que en teoría pertenecen a todos los ciudadanos, sino porque de la orientación, aplicación que se dé a los mismos impactarán directamente en el desarrollo económico y social de sus habitantes.

Se evidencia que derivado de la competitividad del Estado para mantener finanzas sanas y con ello estar en condiciones de satisfacer la demanda de bienes y servicios que aumente la competitividad y el nivel de vida de sus ciudadanos, dependerá del manejo y la aplicación eficaz y eficiente que los gobiernos hagan de los recursos públicos, así la contabilidad gubernamental se convierte en la técnica que aborda el estudio económico, financiero y presupuestal de las Haciendas Públicas, permitiendo llevar el registro de las transacciones y operaciones del sector público, con el propósito de generar información financiera,

programática y presupuestal que contribuyen a la toma de decisiones, así como facilitar la fiscalización y evaluación de la gestión administrativa del Estado (Santiago & Vargas, 2014). Por lo que la estandarización de estas políticas y normas de registro tienen como fin lograr criterios de registros homogéneos en los entes públicos, logrando con ello medir la eficiencia y eficacia en las finanzas públicas permitiendo dar una lectura clara del patrimonio del Estado, de la eficiencia en la recaudación, así como del ejercicio del gasto y el manejo de su deuda pública, sin embargo, se desconoce si la Armonización Contable en el Estado:

- Contribuye o tiene algún impacto en la toma de decisiones financieras que conlleven eficiencia y eficacia operativa, así como optimizar sus recursos financieros.
- Facilita la Transparencia y Rendición de Cuenta
- O simplemente constituyen una serie de disposiciones e informes financieros que se emiten para complementar la rendición de cuenta institucional al Congreso del Estado.

### ***3.1 Por lo que el problema que se plantea en la presente investigación es:***

*¿La Armonización Contable permite medir la eficiencia y eficacia de las finanzas del Estado de Baja California, dando una lectura sobre el manejo de la Recaudación de los Ingreso, Gasto y Deuda Pública, así como cumplir con la rendición de cuentas?*

### ***3.2 Preguntas guía de Investigación:***

Se proponen las siguientes preguntas de investigación como guía del presente trabajo:

1. ¿Cómo se ha llevado a cabo el proceso de armonización contable en el Estado de Baja California?
2. ¿Cuál es el grado de Observancia de la Armonización Contable, conforme a lo establecido en la LGCG en el Estado?
3. ¿Cuentan con mecanismo que permita medir eficiencia y eficacia en la Recaudación de los Ingresos?
4. ¿Cuentan con mecanismo que permita medir eficiencia y eficacia del Gasto Público?
5. ¿Cuentan con mecanismo que permita medir eficiencia y eficacia de la Deuda Pública Estatal?
6. ¿Cuál es el grado de cumplimiento en la rendición de cuentas conforme a los establecido en la LGCG?

#### **4. Objetivos**

##### **4.1 Objetivo General**

La presente investigación tiene como objetivo, establecer si la información contable, financiera, presupuestal y programática que genera el proceso de Armonización Contable en el Estado de Baja California, permite medir la eficacia y eficiencia en la recaudación de ingresos, el ejercicio del gasto y la deuda pública. Así como verificar la observancia en la rendición de cuentas.

Con el fin de poder establecer si se cumple con el objetivo general de la presente investigación, y con el propósito de evaluar los mecanismos con los que el Estado de Baja California miden el gasto e ingresos públicos, la administración de la deuda pública y como

ello permita medir la eficiencia operativa del gobierno favoreciendo a la rendición de cuentas, a continuación, se establecen los siguientes objetivos específicos:

#### ***4.2 Objetivos Específicos***

1. Caracterizar el proceso de implementación de la Armonización Contable en Baja California.
2. Establecer el grado de observancia de la Armonización Contable en el Estado de Baja California, conforme a los lineamientos establecidos en la LGCG.
3. Medir el grado de Eficiencia y Eficacia en la Recaudación de Ingresos del Estado de Baja California.
4. Medir el grado Eficiencia y Eficacia del ejercicio del Gasto Público del Estado de Baja California.
5. Medir el grado Eficiencia y Eficacia en la Administración de su Deuda Pública del Estado de Baja California.
6. Establecer el grado de observancia de la Rendición de Cuentas en el Estado de Baja California conforme a lo establecido en LGCG.

#### ***5. Hipótesis***

Como se ha venido señalando la Armonización Contable, no consiste únicamente en la emisión de catálogos y manuales de cuentas contables, nomenclatura de partidas presupuestales, clasificadores de gasto, guías contabilizadoras para facilitar y estandarizar el registro de las operaciones que efectúan los entes públicos, sino generar información financiera gubernamental homogénea, comparable, oportuna, completa, confiable y sobre

todo que sea útil para la toman de decisiones, el desempeño de las finanzas públicas del gobierno y con ello facilite la transparencia y la rendición de cuenta. Es decir, informar y explicar a los ciudadanos las acciones realizadas y los resultados obtenidos por el gobierno de manera transparente y clara, que permitan conocer sus estructuras y funcionamiento, y por consecuencia, ser sujeto de la opinión pública ( Corral , Bravo, Valencia , & Carrillo, 2013).

Por consiguiente, a partir de la información que se genera por el Sistema de Contabilidad Gubernamental, se establece la siguiente hipótesis:

### ***5.1 Hipótesis principal***

H<sub>1a</sub>: La Armonización Contable permite medir la eficacia y eficiencia en la recaudación de ingresos, el gasto público y la administración de la deuda pública, cumpliendo con la rendición de cuentas del Estado de Baja California.

### ***5.2 Hipótesis Secundarias***

H<sub>1b</sub>: El Estado de Baja California, cumple con la aplicación de la LGCG y la normatividad emitida por el CONAC.

H<sub>1c</sub>: Los mecanismos con que cuenta el Estado de Baja California permiten medir la eficiencia en la recaudación de ingresos.

H<sub>1d</sub>: Los mecanismos con que cuenta el Estado de Baja California permiten medir la eficacia en la recaudación de ingresos.

H<sub>1e</sub>: Los mecanismos con que cuenta el Estado de Baja California permiten medir la eficiencia en el ejercicio del gasto público.

H<sub>1f</sub>: Los mecanismos con que cuenta el Estado de Baja California permiten medir la eficacia en el ejercicio del gasto público.

H<sub>1g</sub>: Los mecanismos con que cuenta el Estado de Baja California permiten medir la eficiencia en la administración de su deuda pública.

H<sub>1h</sub>: Los mecanismos con que cuenta el Estado de Baja California permiten medir la eficacia en la administración de su deuda pública.

H<sub>1i</sub>: El Estado de Baja California cumple con la rendición de cuentas conforme a lo establecido en la LGCG.

## **6. Método**

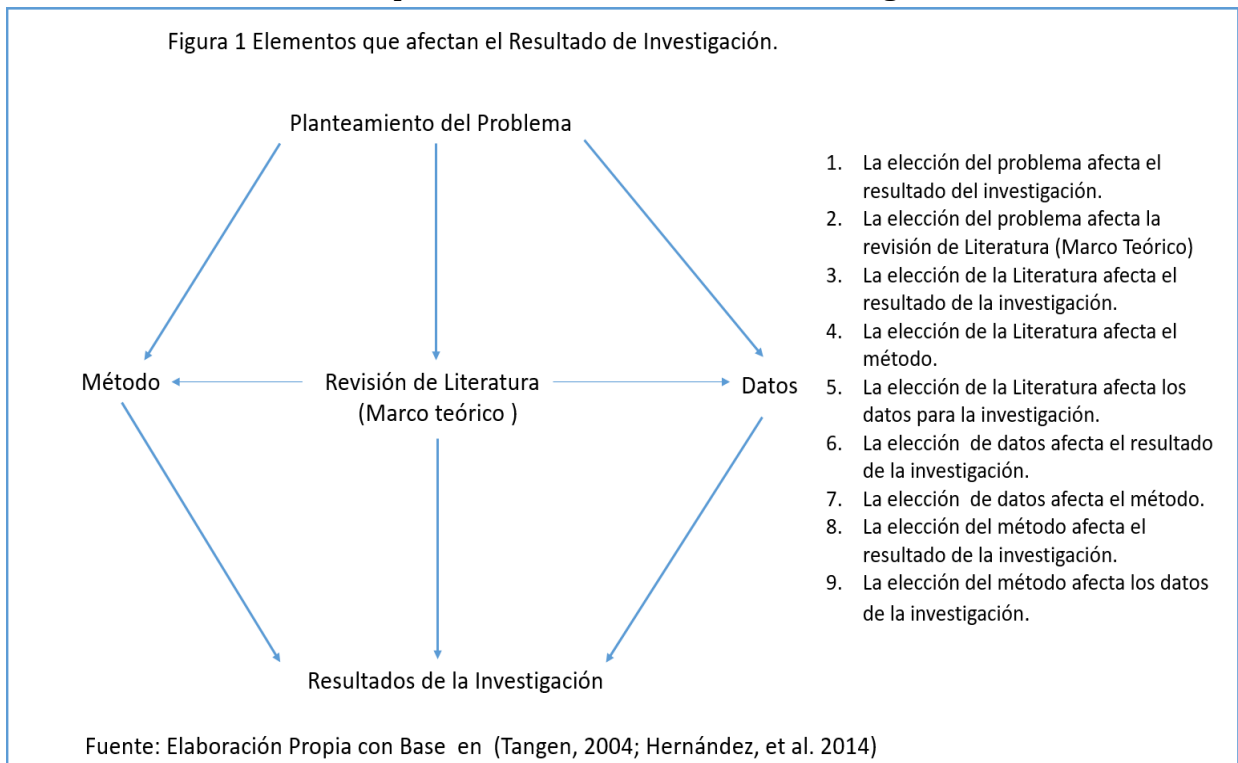
De acuerdo con Hernández, Fernández y Baptista (2014, p4) “la investigación es un conjunto de procesos sistemáticos, críticos y empíricos que se aplican a la investigación de un fenómeno o problema”. Otra manera de definirla es la búsqueda sistémica y metodológica para la obtención de nuevos conocimientos o como la producción de conocimientos que permita la relación de la teoría con la realidad (Zikmund, 2003). De ahí que la investigación que se presenta se efectúa desde una perspectiva científica, por lo que los enfoques de investigación que han sido adoptados con el fin de responder al planteamiento del problema, hipótesis elaboradas y a los objetivos de esta investigación fueron discutidos, motivados, sustentados en un marco teórico, en una investigación de estudio de casos, y análisis empírico conforme a la literatura consultada.

### **6.1 Métodos de investigación y estrategia**

Una vez que se ha delimitado y planteado el problema de investigación, seleccionar el método adecuado de investigación es esencial para alcanzar el éxito de la misma (Hernández, Fernández, & Baptista, 2014), dado que la determinación del enfoque y alcances

tendrán un impacto en los resultados de esta, ya sea de manera directa o de manera indirecta influyendo tanto en la recopilación de datos como en el análisis de los mismos (Tangen, 2004), por lo que se requiere que tanto el método como los instrumentos para la recopilación y análisis de datos se encuentren sustentados y respaldados por la revisión de literatura y desarrollo de un marco teórico, dado que este también puede tener un impacto directo o indirecto en el resultado, ya sea por medio del método empleado o a través del análisis de datos ( ver Figura 1.1.). Así, tomando en cuenta la pregunta de investigación y las preguntas guías señaladas en la sección 3.1. y 3.2., se puede establecer que la presente investigación tendrá un enfoque de investigación mixto, con el propósito de tener la posibilidad de encontrar diferentes caminos para conducir a una comprensión e interpretación más amplia del fenómeno de estudio con un alcance descriptivo y explicativo.

**Figura 1.1.**  
**Elementos que afectan el Resultado de la Investigación**



## 6.2 Estrategia y metodología utilizada

Conforme a la investigación documental realizada para determinar el método procedente con el propósito de alcanzar el logro de los objetivos planteados y con el fin de contar con una visión amplia de la implementación del proceso de Armonización Contable del Estado de Baja California así como para medir su grado de observancia, se propone una postura holística (Vilora, 2004) con varios enfoques de investigación metodológicos, uno cualitativo mediante estudio de casos (Castro, 2010) y otro cuantitativo descriptivo (Pérez & Pinto, 2011). Por consiguiente, para desarrollar la investigación cualitativa esta se apoyará en el *Modelo de la Reforma de la Gestión Financiera de Lüder* (Gómez & Montesinos, 2012), aplicando la entrevista semiestructurada a casos claves, especiales o privilegiados, (Meneses & Rodríguez, 2015; Valles, 1999) la cual permitirá recabar información para lograr objetivo específico uno.

Asimismo, esta se apoyará en un enfoque metodológico cuantitativo (Pérez & Pinto, 2011), por lo que se propone la utilización de un índice para medir el grado de adopción de la LGCG, tomado como base el índice de conformidad para las IPSAS, el cual ha sido aplicado en investigaciones previas (Gómez M. V., 2013; Popova, Georgakopoulos, Sotiropoulos, & Vasileiou, 2013; Lara-Martínez, Toledo-Coutiño, & Gómez-Chávez, 2012) conocido como el Índice de Cooke, el cual se adaptará para determinar tanto el Índice de Cumplimiento de Armonización Contable (ICAC), así como el Índice de Cumplimiento de Rendición de Cuentas (ICRCP), esto para alcanzar los objetivos específicos dos y seis.

De igual forma se desarrollará una investigación cuantitativa por medio de un análisis empírico no experimental, que permita recabar información sobre los tipos de mecanismos o índices que utiliza el Estado para emitir juicios de valor sobre la medición de la eficiencia

y eficacia aplicados a la Recaudación de Ingresos, Gasto Público y Deuda Pública (INDETEC, 2006). Esto derivado de la trascendencia para lograr los objetivos específicos número tres cuatro y cinco relacionado con la medición del grado de eficiencia y eficacia en la Recaudación de Ingresos del Gasto Público así como de la Administración de su Deuda Pública, se propone un método con enfoque cuantitativo, por medio del uso de técnicas o herramientas para medir la eficiencia y eficacia, consistentes por un lado en la aplicación de Índices para la medición del Desempeño del Sector Público (PSP) así como la Eficiencia del Sector Público (PSE) por sus siglas en inglés, los cuales fueron propuesta por (Afonso, Romero, & Monsalve, 2013).

Y por otro lado, se propone la aplicación de métodos estadísticos no paramétricos como son Análisis Envolvente de Datos (Farrell, 1957; Afonso, Schuknecht, & Tanzi, 2003; Afonso, Romero, & Monsalve, 2013) y el *Free Disposable Hull* (Afonso, Schuknecht, & Tanzi, 2003; Afonso, Romero, & Monsalve, 2013), los cuales están basados en el establecimiento de un marco de referencia derivado de las observaciones de las mejores prácticas, siendo necesarios para ello el tomar la información pública presupuestaria y financiera publicada en las páginas de internet de las distintas entidades federativas que constituyen la muestra para la elaboración del Benchmarking (Velázquez, 2009; Cristóbal & Armijo, 2005) para el establecimiento de la eficiencia o ineficiencia del sector público en el gasto gubernamental, recaudación de ingresos y manejo de sus deuda pública, y con ello estar en condiciones de contar con elementos para determinar si se aceptan a rechazan las hipótesis establecidas.

## **7. Importancia del Estudio y Alcances**

### **7.1. Importancia del Estudio**

Como se ha comentado en los antecedentes de esta investigación, quedando de manifiesto que la Armonización Contable deriva de un proceso estandarización global y que las normas en materia de contabilidad gubernamental contenidas en la LGCG y los acuerdos emitidos por el CONAC atienden en gran parte de lo establecido sobre el particular por el Sistema de Cuentas Nacionales y el Manual de Estadísticas de las Finanzas Públicas<sup>7</sup> (MEFP), las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (NICSP), emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (IPSASB) de la Federación Internacional de Contadores (IFAC) y las Normas de Información Financiera (NIF) emitidas por el Consejo Mexicano para la Investigación y Desarrollo de Normas de Información Financiera (CINIF), con los resultados de la presente investigación se estará en condiciones de evaluar en primer término el grado de observancia de la LGCG y de las Normas emitidas por el CONAC.

Asimismo, se contarán con elementos para establecer si la estandarización contable es suficiente para garantizar la administración eficaz y eficiente de las haciendas públicas locales, o se requiere hacer mejoras o modificaciones en las disposiciones legales, normas o criterios que se tendrían que implementar para mejorar la toma de decisiones en los organismos públicos. Por lo que en esta investigación refiere, se propone una metodología para medir la eficiencia en la recaudación de ingresos, el gasto público y la administración

---

<sup>7</sup> El principal objetivo del MEFP es proporcionar un marco conceptual y contable integral adecuado para analizar y evaluar la política fiscal, especialmente en lo que se refiere al desempeño del sector gobierno general, y en forma más amplia del sector público de cualquier país (FMI, 2001)

de la deuda pública, la cual puede convertirse en una herramienta para la toma de decisiones, que permite la optimización de recursos en busca de la eficiencia encauzada en dos opciones, siendo estas la orientada a los insumos (que tanto se puede disminuir el gasto sin afectar el desempeño actual), o la orientada a los resultados (dado los insumos actuales que tanto se puede incrementar el resultado o desempeño actual).

De tal forma que esta metodología propuesta puede contribuir a las decisiones de asignación de recursos, la elaboración de políticas públicas, cuyas decisiones permitan establecer políticas financieras que conlleven a la economía y optimización de recursos, por medio del uso eficaz y eficiente de los mismos, lo cual se vería reflejada en una posible recuperación del equilibrio financiero y su posición de liquidez. Asimismo, dichas propuestas podrían convertirse por su trascendencia en:

- Normas para el Consejo Nacional de Armonización Contable que regule la Administración Pública a Nivel Nacional.
- Disposiciones que tiendan a regular el Ejercicio Presupuestal o la contratación de Deuda Pública, estas podrían ser propuestas para la Legislatura Local.
- Criterios, políticas, procesos metodológicos, así como la inclusión de herramientas financieras, estas se pudieran proponer directamente a la Secretaría de Planeación y Finanzas del Estado o al Consejo Estatal para la Armonización Contable en el Estado de Baja California.
- Establecer o proponer criterios y procedimientos para la elaboración de indicadores de gestión, que permitan medir la eficiencia y eficacia del gasto público y deuda

pública, los cuales permitirían tomar medidas de optimización de insumos o recursos o maximizar los productos o servicios.

- Recomendaciones para los órganos de fiscalización con el propósito de facilitar la fiscalización del ingreso, gasto y deuda pública, así como la medición de la eficiencia y eficacia de los mismos.

## **7.2. Alcances**

Habría que señalar que la implementación de la Armonización Contable y la Ley General de Contabilidad Gubernamental requirieron de un proceso de ejecución progresivo, que otorgó un periodo tres años para el debido cumplimiento de lo establecido en la LGCG, trayendo por consecuencia que la primer cuenta pública emitida en la que se reflejara los primeros efectos en apego a los lineamientos emitidos por el CONAC fuera la correspondiente al ejercicio fiscal 2012, por consiguiente la presente investigación tomará como insumos y base de estudio las cuentas públicas correspondiente al ejercicio fiscal 2013, mismas que fueron presentadas en el ejercicio 2014.

Derivado de la implementación de la LGCG, así como de la aplicación de los acuerdos emitidos por del CONAC, permitirá la creación del Sistema de Contabilidad Gubernamental (SCG), el cual se espera genere beneficios tangibles en materia de información financiera, toma de decisiones de los gobiernos, transparencia y rendición de cuentas. Dichos sistemas también deben generar información de tipo económico, misma que busca facilitar el análisis de la gestión fiscal y medición del desempeño de los gobiernos, la cual se encuentra estructurada siguiendo los lineamientos aceptados internacionalmente y establecidos sobre

el particular por el Sistema de Cuentas Nacionales, el Manual de Estadísticas de las Finanzas Públicas y las Normas Internacionales de Contabilidad Gubernamental.

Por consiguiente, los alcances de la presente investigación, se enfocan exclusivamente a determinar si la información contable, financiera, presupuestal y programática derivada del proceso de la Armonización Contable contribuyen a la medición de la eficiencia y eficacia de la recaudación de ingresos, gasto público y administración de su deuda pública, así como el cumplimiento en la Rendición de Cuenta del Ejecutivo del Estado de Baja California, que es el sujeto de investigación y análisis.

## **Capítulo II Marco Contextual**

---

### ***1. Introducción***

Si se parte del hecho de que todas administraciones públicas a través de su gestión pueden generar un impacto en el desempeño eficaz y eficiente en el manejo de los recursos públicos, así como en la transparencia y rendición de cuenta de los mismos, esto conllevaría a que los responsables del manejo de dichos recursos y de la toma de decisiones cuenten con información veraz y oportuna comparable homogénea y útil para llevar adelante dicho proceso. De ahí que la información financiera del sector público sea necesaria por varias razones, tales como, apoyar en la toma de decisiones sobre la asignación o reasignación de recursos, optimizar la eficiencia operativa de las instituciones, coadyuvar con el adecuado registro y control de los bienes patrimoniales, incrementar la transparencia sobre el uso del

erario público y facilita la rendición de cuentas. Así para que la información financiera sea una herramienta útil de mejoramiento de la calidad como la eficiencia del gasto público, es necesario que sea comprensible, comparable, oportuna, completa y confiable según lo establece la LGCG.

Con el propósito de percibir la reforma de la armonización contable en Baja California, como el proceso de modernización, de uniformidad de criterios de registro, presentación de información presupuestaria y contable del sector público, en este capítulo se aborda la perspectiva de la armonización contable desde el entorno internacional, posteriormente se efectúa una breve reseña de la evolución del Estado Mexicano y su impacto en la administración pública y como parte de esta evolución y transformación de sus instituciones han contribuido al desarrollo de la armonización contable a nivel nacional.

## ***2. Entorno Internacional***

Este proceso de armonización contable se ha convertido en la herramienta más novedosa en materia de administración pública, cuyos antecedentes históricos apenas rebasan los 40 años en el entorno internacional y menos de una década a nivel nacional. Al igual que en el resto del mundo, la armonización contable internacional la cual ha sido promovida por la *International Accounting Standard Board* (IASB) ha comenzado a mostrar sus efectos tras décadas de trabajo.

Teniendo como referencia en esta materia los primeros trabajos de la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico (OCDE), “quienes ya en 1975 conformaron un grupo de inversión internacional y empresas multinacionales que en 1979 publicó un compendio

sobre prácticas contables” (Morales & Jarne , 2006, p. 2), de igual manera Wong (2007) señala que algo que ha impulsado la transformación en la contabilidad, son los grandes cambios a nivel internacional tales como el comercio internacional, la integración económica, la globalización así como los mercados de capitales y flujos financieros, de ahí que se hagan hincapié de la urgente necesidad de armonizar, estandarizar o converger las prácticas contables, primero a nivel nacional y posteriormente a nivel mundial. Así se tiene que las dos grandes organizaciones que han persistido en la idea de la armonización son la *Financial Accounting Standards Board* (FASB) y el *International Accounting Standards Board* (IASB), quienes trabajan en la convergencia de las normas contables a escala global (Morales & Jarne , 2006; Wong, 2007).

Como resultado de lo anterior, en la Unión Europea se están aplicando obligatoriamente desde el 2005 las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), International Financial Reporting Standards (IFRS) del IASB. En México a partir del 1° de junio de 2004 sustituye a la Comisión de Principios de Contabilidad (CPC) del Instituto Mexicano de Contadores Públicos (IMCP), quien, durante más de 30 años, desempeñó esta función. En abril de 2003, la Comisión Nacional Bancaria y de Valores determinó que las empresas registradas en la Bolsa Mexicana de Valores, preparen su información financiera siguiendo las normas establecidas por el Consejo Mexicano para La Investigación y Desarrollo de Normas de Información Financiera, A.C. (CINIF.)<sup>8</sup>.

---

<sup>8</sup> Constituido en 2002 por entidades líderes de los sectores público y privado (ASOCIADOS), con los siguientes objetivos entre otros de desarrollar normas de informaciones financieras, transparentes, objetivas y confiables relacionadas con el desempeño de las entidades económicas y gubernamentales, que sean útiles a los emisores y usuarios de la información financiera.

Como se señaló en el párrafo anterior la Contabilidad Gubernamental no ha sido ajena a este proceso de reforma (Araya, 2011), por el contrario, se ha convertido en un elemento prioritario de esta, ya que tal como lo señala el Fondo Monetario Internacional (FMI, 2001), un adecuado sistema de contabilidad es apropiado para la transparencia, la rendición de cuentas y la toma de decisiones por parte de los funcionarios o administradores de recursos públicos. De ahí que la evolución de los sistemas de contabilidad gubernamental buscan transformar los sistemas de registros contables poco informativos limitados a la captura, registro y emisión de estados financieros, a uno que sea más revelador, más integrador, que enlace la contabilidad, el presupuesto y el control, patrimonial facilitando con ello información confiable, comparable, comprensible, relevante que permita el análisis de las finanzas públicas la asignación de recursos y proporcione una base para incrementar el control financiero de las funciones, acciones y actividades gubernamentales, es decir, una contabilidad útil para la toma de decisiones que facilite la rendición de cuentas, la fiscalización y la transparencia (Araya, 2011), debe recalcar que dentro del ámbito de la gestión pública, es una obligación de los gobiernos el responder por sus gobernados por sus acciones y manejo de la hacienda pública (San Martín, 2014).

### ***3. Breve Reseña de la Evolución Histórica del Estado Mexicano y su impacto en la Administración Pública***

Una vez realizado un bosquejo de la reforma de la contabilidad a nivel internacional y la trascendencia de esta (Moreno, 2012, p. 2) afirma “que cualquier sociedad que quiera aspirar a niveles crecientes de libertad y prosperidad necesariamente debe contar con sistemas de contabilidad modernos, tanto en el sector privado como en el gubernamental”. Por lo que

para hablar de Armonización Contable en México en primer instancia se debe concebir que la organización hacendaria y en general la administración pública, se encuentra históricamente determinada por la construcción, desarrollo y evolución del Estado Mexicano y sus instituciones públicas (Rodríguez, 2014; Sánchez, 2009), ver Tabla 2.1., por medio de la cual se realiza un breve recorrido histórico desde el siglo XVIII hasta el XXI, para describir el proceso de cambio institucional que incluye los cambio en materia de coordinación fiscal, antecedente primordial en materia de armonización contable.

Como se puede observar en la Tabla 2.1., es en la etapa de las reformas de 1917 en la que se tiene que la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, se presentan los principales rasgos del federalismo fiscal, ya que se expresan las facultades y atribuciones de los distintos niveles de gobierno en materia fiscal. Actualmente, el principio de distribución de competencias está previsto en el artículo 124 constitucional. A partir de las distintas reformas constitucionales en 1953 se promulgó la primera Ley de Coordinación Fiscal y en 1978 se decretó en la administración del entonces Presidente de la República José López Portillo, la Nueva Ley de Coordinación Fiscal misma, que entraría en vigor el 1 de enero de 1980.

Aun cuando dicha Ley ha sufrido varias modificaciones y adiciones, en su Capítulo IV, artículo 16 fracciones I a la IV, se encuentran enlistados los Organismos en Materia de Coordinación Fiscal, integrados por el Gobierno Federal representado por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y los gobiernos de las entidades federativas, representada por sus órganos hacendarios, quienes de manera coordinada participaron en el desarrollo, vigilancia y perfeccionamiento del Sistema Nacional de Coordinación Fiscal. Es derivado de la coordinación de estos organismos como se desarrollaron las diferentes acciones que

culminaría en la Primer Convención Hacendaria del 2004, dando pauta a la Reforma Hacendaria del 2007 y llevaría a la reforma constitucional del 2008, en la cual se faculta al Congreso de la Unión para emitir Leyes en Materia de Contabilidad Gubernamental y posteriormente con la entrada en vigor el 1 de enero del 2009 de la Ley General de Contabilidad Gubernamental.

**Tabla 2.1.  
Cambio Institucional en la Administración Pública Mexicana**

| Siglo XVIII  | Siglo XIX   | Siglo XX   | Siglo XXI   |
|--|---|--|---|
| <ul style="list-style-type: none"> <li>•La administración pública en la Colonia.</li> <li>•La reforma borbónica en la Colonia</li> </ul> | <ul style="list-style-type: none"> <li>•La administración pública en la independencia.</li> <li>• La administración pública del congreso.</li> <li>• La primera reforma administrativa en 1833.</li> <li>• La segunda reforma administrativa con la creación de la Secretaría de Fomento en 1853.</li> <li>• La administración pública en la Reforma.</li> <li>• La tercera reforma administrativa de Juárez en 1857.</li> <li>• La administración pública dictatorial</li> </ul> | <ul style="list-style-type: none"> <li>•La administración pública en la revolución</li> <li>• La cuarta etapa con las reformas introducidas en 1917.</li> <li>• La administración pública caudillista.</li> <li>• La administración pública presidencialista.</li> <li>• Se promulgó la primera Ley de Coordinación Fiscal 1953.</li> <li>•La quinta etapa de la reforma administrativa con cambios antes de 1970.</li> <li>•La sexta reforma administrativa en el gobierno de Luis Echeverría Álvarez, en el periodo de 1971 a 1976.</li> <li>•La séptima reforma administrativa en el gobierno de José López Portillo, en el período de 1977 a 1982.</li> <li>• Entra en vigor la Nueva Ley de Coordinación Fiscal 1980.</li> <li>• La administración pública neoliberal.</li> <li>•Programa de Descentralización Administrativa (1983-1988).</li> <li>• Programa de Simplificación Administrativa (1989-1994).</li> <li>• Programa de Modernización de la Administración Pública (1994-2000)</li> </ul> | <ul style="list-style-type: none"> <li>•Programa de Combate a la Corrupción y Transparencia de la APF (2001- 2006).</li> <li>• Modelo estratégico de innovación (2001-2006).</li> <li>• Agenda de Buen Gobierno (2002-2006)</li> <li>• Ley de Transparencia y Acceso a la Información y creación del IFAI (2002).</li> <li>• Ley del Servicio Profesional de Carrera y creación de la Secretaría de la Función Pública (2003).</li> <li>• Ley Federal de Presupuestos y Responsabilidad Hacendaria (2006).</li> <li>• Reforma Integral Hacendaria 2007</li> <li>• Programa Especial de Mejoramiento de la Gestión (2008).</li> <li>• Reforma Constitucional (2008)</li> <li>• Entra en vigor la Ley General de Contabilidad Gubernamental. (2009).</li> <li>• Reformas Estructurales en el actual gobierno de Enrique Peña Nieto (2012-2018)</li> <li>• Entra en vigor la Ley de Disciplina Financiera de las Entidades Federativas y los Municipios (2016).</li> </ul> |

Fuente: Adaptada con base a la presentada por Sánchez J. J., (2009).

#### ***4. El proceso de implementación de la Armonización Contable a nivel Nacional***

El documento “Bases y Criterios Generales para la Armonización Contable”, publicado por el Instituto para el Desarrollo Técnico de las Haciendas Públicas, (INDETEC, 2006), muestra una breve descripción de la evolución de los trabajos efectuados por esta coordinación de organismos en materia de Armonización Contable. De acuerdo con lo establecido por INDETEC en 2006, es a partir de 1992 cuando se fortalece la coordinación hacendaria en México, dentro de sus principales objetivos fueron promover la transformación del sistema presupuestal del país, dando origen al Grupo de Trabajo de Presupuestos por Programa, dentro del esquema de la Coordinación Intergubernamental, orientada hasta entonces con fines principalmente tributarios. Posteriormente a finales de 1996, la Comisión Permanente de Funcionarios Fiscales<sup>9</sup> hizo una serie de recomendaciones en el sentido de contar con información de las finanzas locales que fueran comparables y uniformes, las cuales contribuirían a modernizar los sistemas administrativos y presupuestales de los estados. Desde estas fechas surge en México la inquietud o necesidad de estandarizar la contabilidad financiera y presupuestaria del sector público, como quedó registrado en varios grupos de trabajo con la Comisión de Funcionarios Fiscales (ver Tabla 2.2.), los cuales llevaron a la Convención Nacional Hacendaria del 2004, dentro de la cual se acordó armonizar y modernizar los sistemas de información contables para los tres ámbitos de gobierno (INDETEC, 2006).

---

<sup>9</sup> La Ley de Coordinación Fiscal en el Capítulo IV, artículo 16 establece que el Gobierno Federal, por conducto de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y los gobiernos de las entidades, por medio de sus órganos hacendarios, participaran en el desarrollo, vigilancia y perfeccionamiento del Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, a través de: I. La Reunión Nacional de Funcionarios Fiscales. II La Comisión Permanente de Funcionarios Fiscales. III. El Instituto para el Desarrollo Técnico de las Haciendas Públicas (INDETEC). IV. La Junta de Coordinación Fiscal.

**Tabla 2.2.**  
**Evolución Cronológica de la Armonización Contable en México 1992- 2009**

| Período | Acciones Desarrolladas que Evolucionaron en la Armonización Contable  |
|---------|---|
| 1992    | Se Fortalece la Coordinación Hacendaria (Transformación del Sistema Presupuestario)                                   |
| 1996    | CPFF Hace Recomendaciones para Contar con Información de las Finanzas Locales Comparables y Uniformes                 |
| 1997    | Se Realiza la Primera Reunión de Presupuesto (Participación de Funcionarios de la Federación y Entidades Federativas) |
| 1998    | Primera Reunión Constitutiva del Grupo de Trabajo de Presupuesto por Programas  |
| 2002    | Se Fusionan los Grupos de Trabajo del Sistema de Información Financiera y de Presupuesto por Programa                 |
| 2004    | Primera Convención Nacional Hacendaria  |
| 2006    | Ley Federal de Presupuestos y Responsabilidad Hacendaria.   |
| 2007    | Reforma Hacendaria.   |
| 2008    | Reforma Constitucional que Faculta al Congreso de la Unión Emitir Leyes en Materia de Contabilidad Gubernamental      |
| 2009    | Entra en vigor la Ley General de Contabilidad Gubernamental   |

Fuente: Elaboración propia con base en INDETEC, (2006)

**La Primera Convención Nacional Hacendaria (2004), dentro de su declaratoria a la Nación establecía:**

Construir una economía dinámica y competitiva, una red social capaz de ofrecer oportunidades reales a todos los mexicanos, y un estado de derecho efectivo y funcional requiere de ajustes profundos e innovadores que respondan a las demandas de bienestar de la población, así como del compromiso, de los tres órdenes de gobierno, de impulsar, en el ámbito de su competencia, cambios dirigidos a modernizar y fortalecer integralmente el funcionamiento de sus administraciones públicas. (p. 2)

Que dentro de sus declaraciones proponía:

QUINTA.- Resulta impostergable la construcción de un sistema nacional de las Haciendas públicas, elemento central del federalismo que hoy se impulsa, que sea cooperativo, diferencial, gradual y participativo; sustentado en los principios de Equidad, corresponsabilidad, solidaridad, subsidiariedad y participación ciudadana, que se oriente a

mejorar la gestión pública, a incrementar la recaudación, al perfeccionamiento de los mecanismos de deuda y control del patrimonio público, al desarrollo de un nuevo modelo de colaboración y coordinación intergubernamentales, a la modernización y simplificación administrativa y a la claridad en la rendición de cuentas, como pilares de acciones de autoridad y de la definición de políticas de gobierno, públicas y de estado, que permitan una mayor fortaleza a la vinculación de la política económica y la política social, que den contenido sustantivo pleno al compromiso democrático de tener mejores gobiernos.(p. 8)

DÉCIMAQUINTA. - Es indispensable fortalecer los mecanismos de transparencia, fiscalización y rendición de cuentas, relacionados con la hacienda pública de los tres órdenes de gobierno, para generar, incrementar y consolidar la confianza de los ciudadanos sobre el manejo de sus recursos públicos. (p.9)

Como se señaló en la cronología anterior, aun cuando en el 2006 se aprobó la Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria, fueron pocos los avances logrados en materia de armonización contable hasta la aprobación de la reforma hacendaria en el 2007, misma que derivó en la reforma constitucional del 2008, que trajo la modificación del artículo 73 fracción XXVIII de la CPEUM<sup>10</sup>, en la cual se faculta al Congresos de la Unión para expedir leyes en materia de contabilidad gubernamental, a fin de garantizar su armonización, como consecuencia de lo anterior, ese mismo año se expidió la LGCG, la cual entró en vigor el 1 de enero de 2009.

Por consiguiente, la promulgación de la Ley de General de Contabilidad Gubernamental, suscrita por los diputados Alma Edwviges Alcaraz Hernández y Moisés Alcalde Virgen, del

---

<sup>10</sup> El 7 de mayo del ejercicio 2008, fue publicado en el Diario Oficial de la Federación el Decreto que reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. En el cual se incluye la reforma al Artículo 73 Constitucional.

PAN; Antonio Ortega Martínez, PRD; y Javier Guerrero García, PRI. Turnada a las Comisiones Unidas de Hacienda y Crédito Público y de la Función Pública, con opinión de la Comisión de Presupuesto y Cuenta Pública, según se establece en la Gaceta Parlamentaria, número 2627-III, martes 4 de noviembre de 2008, dentro de su exposición de motivos establecía entre otros:

Gaceta Parlamentaria, número 2627-III, martes 4 de noviembre de 2008 (Alma Edwviges Alcaraz Hernández, 2008):

*“...Con esta iniciativa, se propone que la contabilidad gubernamental sea un instrumento clave, permanente y recurrente en la toma de decisiones, por lo que se somete a consideración de esa soberanía un sistema de contabilidad que cuenta con las siguientes características técnicas:*

### **1. Objeto de la ley**

*Bajo el esquema que se propone, se facilita el registro y la fiscalización de los activos, pasivos, ingresos y gastos con el fin de medir la eficacia, economía y eficiencia del gasto e ingresos públicos, la administración de la deuda pública, así como las obligaciones contingentes y el patrimonio del Estado.*

### **2. Sistemas contables**

*Se propone que el Sistema de Contabilidad Gubernamental sea la herramienta esencial de apoyo para la toma de decisiones sobre las finanzas públicas.*

*Por otra parte, por primera vez, se busca que la información contable mantenga estricta congruencia con la información presupuestaria. Con esta característica, los sistemas contables podrán emitir, en tiempo real, estados financieros, de ejecución presupuestaria y otra información que coadyuve a la toma de decisiones, a la*

*transparencia, a la programación con base en resultados, a la evaluación y a la rendición de cuentas.*

*Dichos postulados serán el sustento técnico de la contabilidad gubernamental para uniformar los métodos, procedimientos y prácticas contables, así como para organizar la efectiva sistematización que permita la obtención de información clara, concisa, oportuna y veraz.*

### **3. Registro patrimonial**

*Se establece un esquema bajo el cual se registrarán únicamente los bienes que tienen impacto en la toma de decisiones sobre el haber del gobierno.*

### **4. Información financiera periódica y Cuenta Pública**

*Sin duda, contar con información para la toma de decisiones es pieza clave para que las administraciones de los tres órdenes de gobierno actúen con eficacia, economía y eficiencia del gasto e ingresos públicos*

### **5. Resultados**

*Recientemente, se han realizado diversas reformas, incluyendo la constitucional de mayo de 2008, en las que se ha dado relevancia a la administración de los recursos públicos hacia resultados.*

*Asimismo, se considera que la Cuenta Pública informa no sólo al Congreso de la Unión, y a las legislaturas de los estados, sino también a la sociedad en general. Por tal motivo y, al ser el reporte definitivo de ingresos y gastos del gobierno, la iniciativa prevé que las cuentas públicas incluyan, con base en indicadores, los resultados de la evaluación del desempeño de los programas federales, estatales y municipales...”*

Como se observa, el espíritu de los legisladores en la promulgación de la LGCG, en su exposición de motivos, era facilitar el registro y la fiscalización de los activos, pasivos,

ingresos y gastos con el fin de medir la eficacia, economía y eficiencia del gasto e ingresos públicos, la administración de la deuda pública, y que el SCG se convierta en la herramienta esencial de apoyo para la toma de decisiones sobre las finanzas públicas y el manejo de la hacienda pública. Así el SCG coadyuvaría a lo establecido por el tratadista Maurice Duverger en (Viesca, 1998, p.1) la Hacienda Pública es la “ciencia de los medios por los que el Estado procura y utiliza los recursos necesarios para la cobertura de los gastos públicos, mediante el reparto entre los individuos de las cargas resultantes”.

Dado que las actividades financieras del Estado se distinguen por su naturaleza, objetivos y contenido de las actividades desarrolladas por los particulares cuyos fines son esencialmente diferentes (Viesca, 1998), primeramente debido a que todas las acciones emprendidas por el Estado están contenidas y reguladas por leyes, reglamentos y disposiciones normativas que el mismo Estado establece, esto para normar el cumplimiento de sus objetivos políticos, sociales y económicos. Como consecuencia de lo anterior el manejo de las finanzas públicas están comprendidas dentro del mismo Estado, estas también se encuentran reguladas dentro de un marco normativo. Por tal motivo, para efecto de administrar eficaz y eficientemente los recursos públicos en México, se han emitido una serie de ordenamientos que regulan la contabilidad gubernamental tales como:

El 7 de mayo del ejercicio 2008, fue publicado en el Diario Oficial de la Federación el Decreto que reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones de la CPEUM. En el cual se incluye la reforma al artículo 73 Constitucional para quedar como sigue:

*“ARTÍCULO 73.- El Congreso tiene la facultad de:*

*I. a XXVII.....*

*XXVIII. Para expedir leyes en materia de contabilidad gubernamental que regirán la contabilidad pública y la presentación homogénea de información financiera, de ingresos y egresos, así como patrimonial, para la Federación, los estados, los municipios, el Distrito Federal y los órganos político-administrativos de sus demarcaciones territoriales, a fin de garantizar su armonización a nivel nacional. ...”*

Posteriormente el 31 de diciembre de 2008 se publicó la Ley General de Contabilidad Gubernamental, que dentro de su articulado establece los alcances de la información financiera, no únicamente como una norma que regula la forma de registro de las operaciones financieras, sino como una herramienta para la toma de decisiones, según podemos observar a continuación:

*“Artículo 1.- La presente Ley es de orden público y tiene como objeto establecer los criterios generales que regirán la contabilidad gubernamental y la emisión de información financiera de los entes públicos, con el fin de lograr su adecuada armonización...”*

*Artículo 2.- Los entes públicos aplicarán la contabilidad gubernamental para facilitar el registro y la fiscalización de los activos, pasivos, ingresos y gastos y, en general, contribuir a medir la eficacia, economía y eficiencia del gasto e ingresos públicos, la administración de la deuda pública, incluyendo las obligaciones contingentes y el patrimonio del Estado.*

*Artículo 4.- Para efectos de esta Ley se entenderá por:*

- IV. Contabilidad gubernamental: la técnica que sustenta los sistemas de contabilidad gubernamental y que se utiliza para el registro de las transacciones que llevan a cabo los entes públicos, expresados en términos monetarios, captando los diversos eventos económicos identificables y cuantificables que afectan los bienes e inversiones, las obligaciones y pasivos, así como el propio patrimonio, con el fin de generar información financiera que facilite la toma de decisiones y un apoyo confiable en la administración de los recursos públicos;*

- XII. *Entes públicos: los poderes Ejecutivo, Legislativo y Judicial de la Federación y de las entidades federativas; los entes autónomos de la Federación y de las entidades federativas; los ayuntamientos de los municipios; los órganos político-administrativos de las demarcaciones territoriales del Distrito Federal; y las entidades de la administración pública paraestatal, ya sean federales, estatales o municipales;*
- XVIII. *Información financiera: la información presupuestaria y contable expresada en unidades monetarias, sobre las transacciones que realiza un ente público y los eventos económicos identificables y cuantificables que lo afectan, la cual puede representarse por reportes, informes, estados y notas que expresan su situación financiera, los resultados de su operación y los cambios en su patrimonio;*
- XXIII. *Normas contables: los lineamientos, metodologías y procedimientos técnicos, dirigidos a dotar a los entes públicos de las herramientas necesarias para registrar correctamente las operaciones que afecten su contabilidad, con el propósito de generar información veraz y oportuna para la toma de decisiones y la formulación de estados financieros institucionales y consolidados...”*

Aunado a lo anterior dentro del Capítulo I del Título segundo de la misma ley contempla la creación de un Consejo Nacional de Armonización Contable (CONAC); quien será el órgano de coordinación para la armonización de la contabilidad gubernamental, y tiene por objeto la emisión de las normas contables y lineamientos para la generación de información financiera que aplicarán los entes públicos, mismo que a la fecha ha emitido más de 50 acuerdos que regulan la contabilidad gubernamental en los tres órganos de gobierno. Dentro de los primeros acuerdos emitidos por el CONAC, por su trascendencia se encuentran el Marco Conceptual de Contabilidad Gubernamental (MCCG) y el Manual de Contabilidad Gubernamental (MCG).

- **El Marco Conceptual de Contabilidad Gubernamental (MCCG):** es la base del Sistema de Contabilidad Gubernamental (SCG) para los entes públicos, constituyéndose en el referente teórico que define, delimita, interrelaciona e integra de forma lógico-deductiva sus objetivos y fundamentos. Además, establece los criterios necesarios para el desarrollo de normas, valuación, contabilización, obtención y presentación de información contable y presupuestaria, en forma clara, oportuna, confiable y comparable, para satisfacer las necesidades de los usuarios
- **Manuales de Contabilidad Gubernamental:** los documentos conceptuales, metodológicos y operativos que contienen, como mínimo, su finalidad, el marco jurídico, lineamientos técnicos y el catálogo de cuentas, y la estructura básica de los principales estados financieros a generarse en el sistema; el cual se integra con los siguientes capítulos:

*Capítulo I Aspectos Generales de la Contabilidad Gubernamental;*

*Capítulo II Fundamentos Metodológicos de la Integración y Producción Automática de Información Financiera;*

*Capítulo III Plan de Cuentas;*

*Capítulo IV Instructivos de Manejo de Cuentas;*

*Capítulo V Modelo de Asientos para el Registro Contable;*

*Capítulo VI Guías Contabilizadoras;*

*Capítulo VII Normas y Metodología para la Emisión de Información Financiera y Estructura de los Estados Financieros Básicos del Ente Público y Características de sus Notas;*

- *Anexo I Matrices de Conversión*

Como lo señalaba el (IMCP, 2013) la reforma constitucional al artículo 73, fracción XXVIII, la Ley General de Contabilidad Gubernamental, concretada en mayo de 2008 y promulgada el 31 de diciembre de 2008, constituyen el andamiaje de la armonización contable en México. Es así como la contabilidad gubernamental, armoniza los sistemas contables públicos de los tres órdenes de gobierno, para la presentación de la información financiera, presupuestaria y patrimonial (Secretaría de Hacienda y Crédito Público, 2010).

En cumplimiento de la LGCG, el Sistema de Contabilidad Gubernamental (SCG) <sup>11</sup> está diseñado dentro de los parámetros de las normas internacionales y nacionales que rigen al respecto y como lo son las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (NICSP), emitidas por el Consejo de Normas internacionales de Contabilidad para el Sector Público (IPSASB) de la Federación Internacional de Contadores (IFAC) y las Normas de Información Financiera (NIF) emitidas por el Consejo Mexicano para la Investigación y Desarrollo de Normas de Información Financiera (CINIF), (Alcalde , 2010).

La LGCG, en sus artículos transitorios establece plazos perentorios para dar cabal cumplimiento con los ordenamientos en ella previstos, en particular se hace referencia al Artículo Cuarto Transitorio de dicho ordenamiento, que establece:

**“CUARTO.** - En lo relativo a la Federación y las entidades federativas, la armonización de los sistemas contables de las dependencias del poder Ejecutivo; los poderes Legislativo y Judicial; las entidades y los órganos autónomos, se ajustará al desarrollo de los

---

<sup>11</sup> El SCG estará conformado por el conjunto de registros, procedimientos, criterios e informes, estructurados sobre la base de principios técnicos comunes destinados a captar, valorar, registrar, clasificar, extinguir, informar e interpretar, las transacciones, transformaciones y eventos que, derivados de la actividad económica, modifican la situación económica, financiera y patrimonial del ente público (Marco Conceptual de Contabilidad Gubernamental, 2009).

elementos técnicos y normativos definidos para cada año del horizonte previsto, de la siguiente forma:

5. Disponer de listas de cuentas alineadas al plan de cuentas; clasificadores presupuestarios armonizados; catálogos de bienes y las respectivas matrices de conversión con las características señaladas en los artículos 40 y 41, asimismo, de la norma y metodología que establezca los momentos contables de ingresos y gastos previstos en la Ley, contar con indicadores para medir los avances físico-financieros relacionados con los recursos federales; y emitir información contable y presupuestaria de forma periódica bajo las clasificaciones administrativa, económica y funcional-programática; sobre la base técnica prevista en este párrafo, a más tardar, el 31 de diciembre de 2010;
6. Realizar los registros contables con base acumulativa y en apego a postulados básicos de contabilidad gubernamental armonizados en sus respectivos libros de diario, mayor e inventarios y balances; disponer de catálogos de cuentas y manuales de contabilidad; y emitir información contable, presupuestaria y programática sobre la base técnica prevista en este párrafo y el anterior, a más tardar, el 31 de diciembre de 2011;
7. Efectuar los registros contables del patrimonio y su valuación; generar los indicadores de resultados sobre el cumplimiento de sus metas; y publicar información contable, presupuestaria y programática, en sus respectivas páginas de internet, para consulta de la población en general, a más tardar, el 31 de diciembre de 2012, y
8. Emitir las cuentas públicas conforme a la estructura establecida en los artículos 53 y 54, así como publicarlas para consulta de la población en general, a partir del inicio del ejercicio correspondiente al año 2012...”

Lo anterior representaba una tarea que parece difícil de alcanzar para las entidades federativas, debido a que la implementación de la LGCG, traía consigo cambios importantes en diversos ámbitos de la estructura administrativa y jurídica de los entes públicos, tales como (Cooper, Pricewaterhouse, 2009).

- Reforma a su marco jurídico e internamente a sus reglamentos,
- Cambio de tecnologías de información,
- Adecuaciones de procesos administrativos, contables y financieros
- Capacitación de personal

Uno de los cambios trascendentales que presenta la LGCG es en la forma en que se habrán de registrar las operaciones que realicen los entes públicos, ya que como establece (López, 2008) en la actualidad, la mayoría de los países occidentales han optado por el momento contable del devengo (registro de las operaciones cuando ocurren), como sistema de elaboración de sus estados financieros independientemente de que estas sean pagadas o no. Posicionamiento que es compartido por quien establece “que las registraciones contables del sector público se caracterizaban por una atribución de los flujos de recursos y gastos determinada en general por el llamado criterio de lo percibido” (Hauque, 2008, p. 81), mientras que la tradicional contabilidad microeconómica de los entes privados utilizaba el criterio de lo devengado conforme lo establecen las NIIF y las NIF para el caso de México, política de registro contable que hasta antes de la entrada en vigor de la LGCG permanecía en el sector gubernamental en México.

El 12 de noviembre del 2012, se publicó en el Diario Oficial de la Federación el decreto por el que se reforma y adiciona la LGCG, para transparentar y armonizar la información financiera relativa a la aplicación de recursos públicos en los distintos órdenes de gobierno,

por medio del cual se reforman los artículos 9, fracciones V y IX; 13, fracción I; 46, fracción II, inciso a); y actuales 56 y 57, pasando a ser 84 y 85; se adicionan los artículos 5, con un tercer párrafo; 8, con un segundo párrafo, pasando los actuales segundo y tercero a ser tercero y cuarto; 9, con un último párrafo; 23, con un último párrafo; 46, fracción II, inciso b), con un segundo párrafo y, un último párrafo; un Título Quinto, denominado “De la Transparencia y Difusión de la Información Financiera”, que comprende los artículos 56 al 83, pasando el actual a ser Título Sexto “De las Sanciones”, que comprende los artículos 84, 85 y 86, de la Ley General de Contabilidad Gubernamental.

El decreto que reforma y adiciona la Ley General de Contabilidad Gubernamental en sus artículos transitorios establece los plazos y las acciones que deberán ser llevadas a cabo tanto por el CONAC como por las entidades federativas, en particular se hace referencia al Artículo Cuarto Transitorio, que establece:

**“Cuarto.-** El Consejo Nacional de Armonización Contable emitirá las normas y formatos para dar cumplimiento a lo dispuesto en el Título Quinto de la Ley General de Contabilidad Gubernamental incluido en el presente Decreto a más tardar el último día hábil de febrero de 2013, con el objeto de que los entes públicos, presenten de manera progresiva la información financiera en los términos establecidos y cumplan en su totalidad con la presentación de la información, a más tardar el 31 de diciembre de 2013.

Para el caso de los entes públicos municipales, éstos deberán cumplir con lo previsto en el Título Quinto de esta Ley, a más tardar el 31 de diciembre de 2014. Sin embargo, el consejo, a solicitud del ente público municipal interesado por conducto de la Secretaría de Finanzas o equivalente, podrá determinar, tomando en cuenta el tamaño poblacional, infraestructura y su insuficiente nivel de desarrollo institucional que será permisible una fecha distinta a la anterior para dar cumplimiento a las obligaciones previstas en la Ley

General de Contabilidad Gubernamental, en el entendido de que dicho plazo no podrá exceder del 31 de diciembre de 2015. De resultar procedente la solicitud a juicio del consejo, este deberá de publicitar la resolución y su justificación por los medios previstos en las obligaciones de transparencia de esta Ley. El consejo informará su resolución al Congreso de la Unión en un plazo de 15 días naturales contados a partir de la fecha de emisión de la misma.

En los casos a que se refiere el párrafo anterior el Consejo coordinará con las entidades federativas los apoyos y asistencia técnica que éstos requieran con el propósito de fortalecer su desarrollo institucional, infraestructura tecnológica y la conectividad necesaria para el cumplimiento de esta Ley...”

Como establece el decreto que reforma y adiciona la LGCG, para transparentar y armonizar la información relativa a la aplicación de recursos en los distintos órdenes de gobierno, con el fin que los entes públicos presenten de manera progresiva la información financiera, presupuestal y programática en los términos que cumplan en su totalidad con la presentación de la información a más tardar el 31 de diciembre de 2013. En términos generales los beneficios de la armonización Contable se pueden resumir en los siguientes puntos (Deloitte, 2013):

- Impulsar significativamente la transparencia, evaluación de la gestión pública y rendición de cuentas
- Fortalecer las tareas de planeación, ejecución, control, evaluación y fiscalización.
- Contar con información consolidada en apoyo a la planeación nacional regional
- Disponer de esquemas que apoyen la gestión gubernamental (toma de decisiones)
- Inhibir prácticas discrecionales ilícitas y de corrupción.

Por otra parte, el 8 de agosto de 2013, el Consejo Nacional de Armonización Contable con fundamento en los artículos 6, 7, y 9, fracción I, de la Ley General de Contabilidad Gubernamental, aprobó el siguiente:

**ACUERDO POR EL QUE SE DETERMINA LA NORMA DE INFORMACIÓN FINANCIERA PARA PRECISAR LOS ALCANCES DEL ACUERDO 1 APROBADO POR EL CONSEJO NACIONAL DE ARMONIZACIÓN CONTABLE, EN REUNIÓN DEL 3 DE MAYO DE 2013 Y PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 16 DE MAYO DE 2013**

*Con relación al Acuerdo 1 aprobado por el Consejo Nacional de Armonización Contable (CONAC), en reunión del 3 de mayo de 2013 y publicado en el Diario Oficial de la Federación (DOF) el 16 de mayo de 2013, y derivado de los resultados del diagnóstico del Grupo de Trabajo integrado por el Secretario Técnico del CONAC y la Asociación Nacional de Organismos de Fiscalización Superior y Control Gubernamental, A.C. (ASOFIS), se considera necesario realizar diversas precisiones al acuerdo señalado.*

*El CONAC, con fundamento en el artículo 9, fracciones XII y XIII, de la Ley General de Contabilidad Gubernamental (LGCG), en su Segunda Reunión de 2013, celebrada el 3 de mayo de 2013, acordó determinar los plazos para que la Federación, las entidades federativas y los municipios adopten las decisiones que a continuación se indican:*

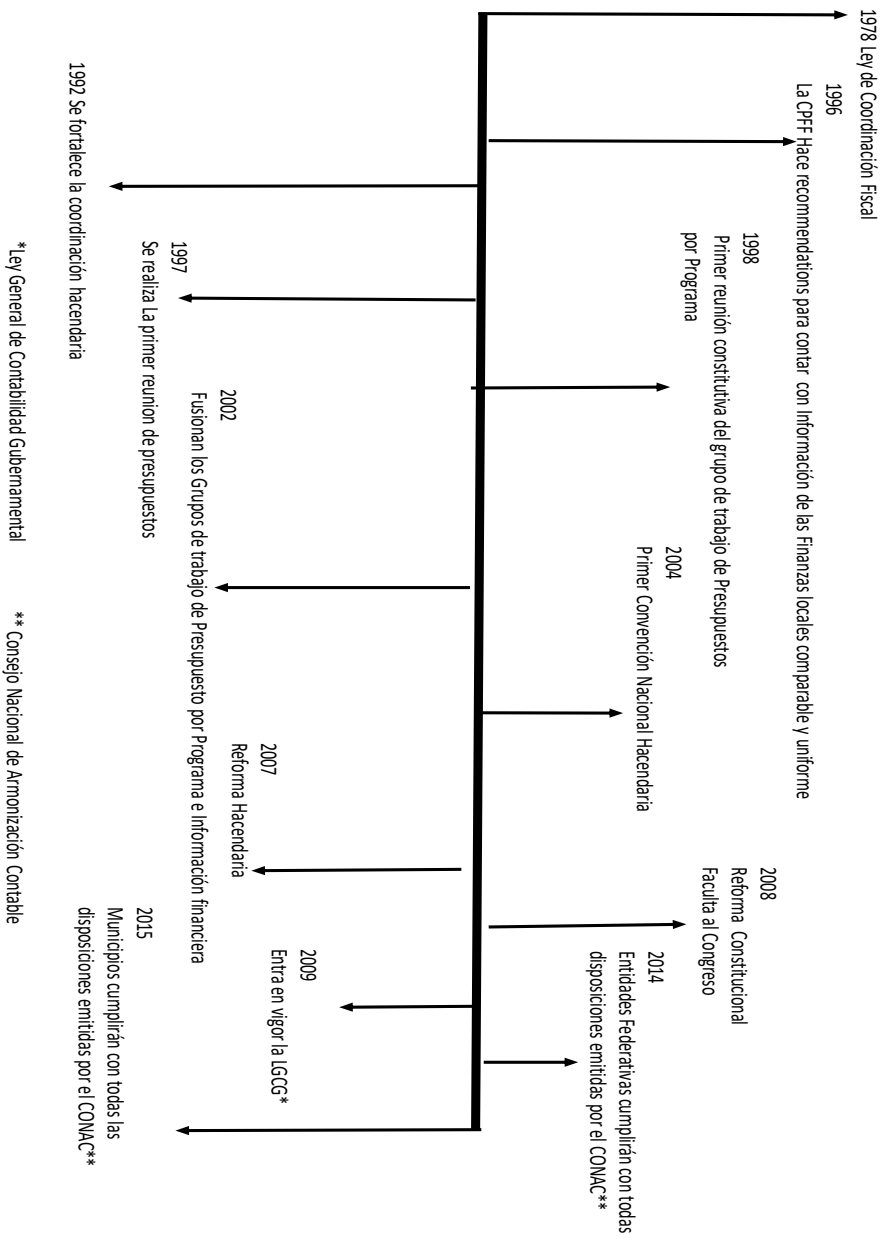
**Tabla 2.3.**  
**Nuevos Plazos de Cumplimiento para la Federación, Entidades Federativas y Municipio**

| Meta  | La Federación, las Entidades Federativas y sus respectivos entes públicos a más tardar | Los Municipios y sus entes públicos a más tardar |
|---|--|--|
| Integración automática del ejercicio presupuestario con la operación contable                   | 30 de junio de 2014  | 30 de junio de 2015                              |
| Realizar los registros contables con base en las Reglas de Registro y Valoración del Patrimonio | 31 de diciembre de 2014  | 31 de diciembre de 2015                          |
| Generación en tiempo real de estados financieros  | 30 de junio de 2014  | 30 de junio de 2015                              |
| Emisión de Cuentas Públicas en los términos acordados por el Consejo                            | Para la correspondiente a 2014   | Para la correspondiente a 2015                   |

Fuente: Diario Oficial de la Federación del 16 de mayo del 2013.

De acuerdo con la nueva prórroga emitida por el CONAC se pudiera interpretar que se otorga un nuevo plazo perentorio para que las Entidades Federativas cumplan la Armonización Contable y con los ordenamientos que establecen la LGCG (Figura 2.1.), cabe señalar, que el plazo que se otorga es exclusivo para las metas en el Acuerdo señalados, no se hace extensivo para otras obligaciones derivadas de Acuerdos posteriores cuyo plazo perentorio era el 31 de diciembre de 2013.

**Figura 2.1.**  
**Evolución Cronológica de la Armonización Contable en México**



Fuente: Elaboración propia en base a información de INDETEC, 2006 y Vargas 2010

### ***1. Introducción***

Con el propósito de contar con elementos teóricos suficiente para sustentar el desarrollo de esta investigación se procedió a realizar una investigación documental, por medio de la cual se abarca el estado del arte, relacionado con la armonización contable, no solo como una técnica de registro, sino también de los beneficios que de ella emanan, como lo son la preparación de información financiera comparable, confiable y relevante, útil para la toma de decisiones, contribuyendo esta con la medición de la eficiencia, eficacia de la administración pública, mostrando las herramientas que se pueden utilizar para dicha evaluación, asimismo se observa como este proceso de armonización contribuye a la rendición de cuentas.

Por consiguiente, se presentará en primera instancia una introducción a la armonización contable gubernamental e información financiera, abordando el proceso de la armonización contable, el desarrollo de la investigación contable gubernamental, la innovación en contabilidad gubernamental y una breve reseña de este proceso en Baja California. Posteriormente se aborda el apartado de rendición de cuenta y transparencia, el cual permitirá establecer cuales han de ser los criterios que en esta materia deberán de cumplir las entidades federativas y en particular enfocado el estado de Baja California.

Dado que uno de los objetivos de esta investigación se centra en la medición de la eficiencia y eficacia de la recaudación de ingresos, el gasto público y la administración de la deuda pública, se aborda en este capítulo un apartado dedicado a entender cada uno de estos

conceptos y su forma de registro derivado de las normas metodológicas emitidas por el CONAC. No se pudiera entender la medición de la eficiencia y eficacia sin referirnos al Presupuesto Basado en Resultados (PBR), así como la evaluación del desempeño, a los instrumentos o métodos se pueden aplicar para medir la eficiencia y eficacia, por lo que en este capítulo se destina un apartado a cada uno de estos conceptos. Con lo anteriormente expuesto se pretende abarcar en cierta medida la literatura que envuelve a esta investigación, así como permitir una descripción teórica del problema de investigación (Hernández, Fernández, & Baptista, 2014).

### **1.1. Armonización Contable, Contabilidad Gubernamental e Información Financiera**

Como se señaló en los antecedentes del presente documento, la armonización contable internacional promovida por la *International Accounting Standard Board* (IASB) ha comenzado a mostrar sus efectos tras décadas de trabajo. Teniendo como referencia en esta materia los primeros trabajos de la OCDE, “quienes ya en 1975 conformaron un grupo de inversión internacional y empresas multinacionales que en 1979 había publicado un compendio sobre prácticas contables” (Morales & Jarne, 2006, p. 2), así Wong (2007) señala que algo que ha impulsado la transformación en la contabilidad, son los grandes cambios a nivel internacional, es decir la globalización así como los mercados de capitales y flujos financieros, de ahí que se hagan hincapié de la urgente necesidad de armonizar, estandarizar, converger las prácticas contables, primero al interior del cada país y posteriormente a nivel internacional. Tal como se señaló en el capítulo anterior los dos grupos privados que han persistido en la idea de la armonización son la *Financial Accounting Standards Board* (FASB)

y el *International Accounting Standards Board* (IASB), están trabajando conjuntamente en la convergencia de las normas contables a escala global (Morales & Jarne, 2006; Wong, 2007).

En el ámbito de la contabilidad para el sector público la Federación Internacional de Contadores (IFAC) público contribuye y trabaja por la transparencia, la rendición de cuentas y la comparabilidad de la información financiera, la (IFAC) aporta al desarrollo, adopción e implementación de normas internacionales de contabilidad del sector público a través de su apoyo al Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (IPSASB), el cual desarrolla normas contables para las entidades del sector público denominadas Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP). El objetivo de la (IPSASB), según se establece en el mismo Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público, el cual es servir al interés público desarrollando normas de contabilidad para ser utilizadas por el sector público en todo el mundo, pretendiendo mejorar la calidad y transparencia de la información financiera, suministrando mejor información para la gestión financiera y tomas de decisiones del sector público. En el 2012 se publicó el manual que contiene el conjunto de pronunciamientos del Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público. De igual manera el 15 de enero del 2013 fueron emitidas la lista de NICSP de base de acumulación (o devengo).

Por otra parte, el Fondo Monetario Internacional publicó en el 2001 el Manual de Estadísticas y Finanzas Públicas (MEFP), que era el último de una serie de directrices internacionales sobre metodología de estadística pública, el cual actualizaba la edición emitida en 1986. Este Manual constituye un avance importante en las normas para compilar y presentar estadísticas fiscales, y al igual que las NICSP es parte de un esfuerzo a escala mundial para

mejorar la contabilidad pública y la transparencia en las operaciones El principal objetivo del MEFP, es proporcionar un marco conceptual y contable integral adecuado para analizar y evaluar la política fiscal, especialmente a lo que se refiere al desempeño del sector gobierno general, y en forma más amplia del sector público de cualquier país. Estos cambios pretendían modificar el sistema burocrático actual y convertirlo en un sistema de gestión administrativa basado en los resultados, en el cual la eficiencia, la eficacia, la información y la rendición de cuenta (Ellwood & Newberry, 2007) así como la transparencia juegan un papel importante sino es que determinante.

En este contexto, la contabilidad gubernamental tradicional, que a lo largo del tiempo ha generado estados financieros los cuales se preparan con base al momento del realizado (flujo de efectivo) (Hughes, 2013), dominada por la aplicación en el ejercicio y control del presupuesto y primordialmente elaborada con fines apegados a la legalidad y la rendición de cuenta, cualidades que resultan insuficiente para los objetivos de los tomadores de decisiones dentro de la administración pública. Así la exigencia de un sector público moderno, activa, ejecutiva orientada a resultados (NGP) (González, y otros, 2008) que participan dentro de una economía globalizada fueron propulsores del proceso de reforma y modernización de los sistemas integrales de contabilidad gubernamental y presupuestal en muchos países (Araya, 2011). Esto ha implicado, la incorporación del subsistema contables, financieros y presupuestales, que permitan el adecuado registro y control de las operaciones de los entes públicos, así como el adecuado control del patrimonio y registros de obligaciones, para así responder a las necesidades de los usuarios (internos o externos), a la administración pública en general por medio de la emisión de información financiera que le permita ser eficaz, eficiente en la asignación, administración de los recurso públicos

así como a los ciudadanos por medio de una adecuada rendición de cuenta que favorezca a la transparencia (Pimenta & Pessoa, 2015; Araya, 2011).

Por otra parte, se puede señalar que un factor primordial para mejorar el desempeño de los emisores de información financiera, es la existencia de organismos internacionales emisores de normas de información financiera generalmente aceptadas y estandarizadas como la *Financial Accounting Standards Board* (FASB), y el *International Accounting Standards Board* (IASB); quienes buscan la convergencia de las normas de información financiera a nivel internacional (Wong, 2007), asimismo se pueden mencionar los trabajos de la OCDE, FMI, que buscan estandarizar la información financiera de los entes públicos con el objetivo que se favorezca a la transparencia y rendición de cuentas, por medio de la generación de información financiera y presupuestal susceptible de ser comparada, comprensible y accesible (Rodríguez & Navarro, 2014; Wong, 2007). Por ello, la adopción de las *International Public Sector Accounting Standards* (IPSAS) de la IFAC puede contribuir para potenciar el objetivo de responsabilidad financiera de las entidades públicas, incrementando la transparencia de los informes financieros gubernamentales (Araya, 2011; Morales & Jarne, 2006).

Lo anterior indica que es una responsabilidad de los gobiernos con sus ciudadanos y sus representantes electos, de contar con estados financieros anuales, oportunos, objetivos, comprensibles y abiertos al escrutinio juega un papel importante en la rendición de cuentas, y que actual mente en algunos países estos estados financieros se preparan en base al momento de efectivo (realizado) o con alguna variación el momento del devengado (Hughes, 2013), por consiguiente la elaboración de los Estados Financieros no se preparan de forma coherente o comparable. De ahí que para lograr los beneficios de una información financiera

consistente y comparable entre diferentes jurisdicciones y naciones han requerido de un conjunto de normas contables estandarizadas como las IPSAS para ayudar en esa tarea.

Como se puede observar una preocupación constante de la comunidad internacional y ha sufrido cambios fundamentales con el propósito de contar con sistemas de contables integrales capaces de producir información financiera contable y presupuestaria homogénea, comparable y útil para tomas de decisiones que permita mejorar la gestión financiera, la rendición de cuenta y la transparencia en las operaciones del sector público a nivel internacional.

Que se debe de entender por Armonización Contable en materia de Contabilidad Gubernamental en México; si se atiende sus alcances desde el punto de vista Nacional, legal y normativo se tienen que la CPEUM en su artículo 73 fracciones XXVIII introduce el término armonización.

La interpretación de la fracción XXVIII la define como la forma de garantizar que la contabilidad gubernamental y la información financiera que emita la Federación los Estados, los municipios, el Distrito Federal y los órganos político-administrativos de sus demarcaciones territoriales se homogenizara, es decir se uniformara, siendo sujeta de ser comparable e interpretadas ya que se registra y produce información sobre los mismos criterios contables. De igual forma en la LGCG en su artículo 4 fracción primera establece:

***“Artículo 4.- Para efectos de esta Ley se entenderá por:***

- I. Armonización:*** *la revisión, reestructuración y compatibilización de los modelos contables vigentes a nivel nacional, a partir de la adecuación y fortalecimiento de las disposiciones jurídicas que las rigen, de los procedimientos para el registro de las operaciones, de la*

*información que deben generar los sistemas de contabilidad gubernamental, y de las características y contenido de los principales informes de rendición de cuentas;”*

En este ordenamiento señala que, para efectos de la LGCG, se entenderá por Armonizar la revisión, reestructuración y compatibilización de todos los modelos contables vigentes a nivel nacional. Introduce el término compatibilización, el cual deriva de compatibilizar cuya definición de acuerdo con el Diccionario de la Lengua de la Real Academia Española (2014) significa hacer compatible. Por consiguiente, lo que la LGCG pretende que todos los sistemas de contabilidad gubernamental a nivel nacional sean compatibles tanto en el registro, así como en la generación de información financiera en su contenido y los principales informes de rendición de cuenta. Con esto se establece que lo que busca el marco normativo es que la información financiera gubernamental sea homogénea comparable que facilite la rendición de cuentas. Para lograr lo anterior, el Artículo 44 de la LGCG, establece que “Los estados financieros y la información emanada de la contabilidad deberán sujetarse a criterios de utilidad, confiabilidad, relevancia, comprensibilidad y de comparación, así como a otros atributos asociados a cada uno de ellos, como oportunidad, veracidad, representatividad, objetividad, suficiencia, posibilidad de predicción e importancia relativa, con el fin de alcanzar la modernización y armonización” que la misma determina.

En este sentido se puede decir que lo que se pretende con la Armonización Contable, es homogeneizar la información financiera y presupuestal que es generada en los tres niveles de gobierno ( Corral , Bravo, Valencia , & Carrillo, 2013), así esta se convierte en el proceso de homogeneización y modernización de los sistemas de información contable a nivel nacional para los tres ámbitos de gobierno, donde se contemplan marcos jurídicos similares,

principios, postulados y normas contables comunes, clasificadores de gasto, guías contabilizadoras para facilitar y estandarizar el registro y valuación de las operaciones, transacciones y eventos que afectan los activos pasivos y el patrimonio de la entidad que apoyan a la gestión pública por medio de sistemas de información financiera, presupuestaria y administrativa comparables y homogénea para controlar, evaluar y fiscalizar las cuentas públicas de manera eficaz y eficiente.

A continuación, se presentan algunos planteamientos y definiciones de sobre contabilidad gubernamental ya que mucho se ha hablado sobre armonización, en las cuales se encuentran varias coincidencias y similitudes dentro del campo de la administración y finanzas públicas:

Las Normas de Información Financiera A-1 se define la contabilidad como:

una técnica que se utiliza para el registro de las operaciones que afectan económicamente a una entidad y que produce sistemática y estructuradamente información financiera. Las operaciones que afectan a una entidad incluyen las transacciones, transformaciones internas y otros eventos. (p. 7)

Así mismo en las mismas normas establece lo que habrá de entenderse por Información financiera:

La información financiera que emana de la contabilidad, es información cuantitativa, expresada en unidades monetarias y descriptiva, que muestra la posición y desempeño financiero de una entidad, y cuyo objetivo esencial es el de ser útil al usuario general en la toma de sus decisiones económicas. Su manifestación fundamental son los estados financieros. Se enfoca esencialmente a proveer información que permita evaluar el desenvolvimiento de la entidad, así

como en proporcionar elementos de juicio para estimar el comportamiento futuro de los flujos de efectivo, entre otros aspectos. (p. 7)

Si se observa lo que establece la LGCG en su artículo 4 fracción IV define contabilidad gubernamental como: y XVIII:

**“Artículo 4.-** Para efectos de esta Ley se entenderá por:

*IV. Contabilidad gubernamental: la técnica que sustenta los sistemas de contabilidad gubernamental y que se utiliza para el registro de las transacciones que llevan a cabo los entes públicos, expresados en términos monetarios, captando los diversos eventos económicos identificables y cuantificables que afectan los bienes e inversiones, las obligaciones y pasivos, así como el propio patrimonio, con el fin de generar información financiera que facilite la toma de decisiones y un apoyo confiable en la administración de los recursos públicos;*

*XVIII. Información financiera: la información presupuestaria y contable expresada en unidades monetarias, sobre las transacciones que realiza un ente público y los eventos económicos identificables y cuantificables que lo afectan, la cual puede representarse por reportes, informes, estados y notas que expresan su situación financiera, los resultados de su operación y los cambios en su patrimonio;”*

Al analizar ambas definiciones, se puede observar que estas tiene como objetivo fundamental proveer información que permita a los usuarios tener información financiera que facilite la toma de decisiones, en tanto que las NIF proveen información que permita evaluar el desenvolvimiento de la entidad, así como en proporcionar elementos de juicio para estimar el comportamiento futuro de los flujos de efectivo, entre otros aspectos, la información financiera que derive de la contabilidad gubernamental apoyará la toma de decisiones siendo una herramienta útil y confiable en la



En los últimos años han tomado un gran auge el desarrollo de sistemas de información financiera para el sector gubernamental, los cuales se han difundido con el nombre de Sistemas de Integrados de Administración Información Financiera (SIAF) como se mencionó anteriormente consiste en sistemas de gestión financiera, presupuestaria y de contabilidad del sector público coadyuvan a una mejor administración y gestión de las finanzas públicas (Uña & Pimenta, 2015), por medio de un registro único de las operaciones de ingresos y egresos, permiten la captación, registros e integración de los procesos contables, presupuestarios de gestión de la deuda pública así como del registro y control patrimonial. Los SIAF (ver Figura 3.2.) se introdujeron en América Latina y el Caribe a partir de los años ochenta con el propósito de mejorar el registro y control del gasto público como parte de los instrumentos necesarios a las crisis fiscales y macroeconómicas de esa época. (Uña & Pimenta, 2015).

**Figura 3.2.**  
**Relación entre Gestión Macro Fiscal – Gestión Micro Fiscal y el SIAF**



Fuente: Uña & Pimenta, (2015)

## **1.2. Homologación de la Contabilidad: Armonización, Adopción y convergencia**

La evolución del de la contabilidad internacional cuyo proceso ha pasado por etapas distintas etapas de homologación de criterios que van desde la armonización de normas, adopción de reglas, estandarización de prácticas y formas de registro, normalización de criterios de registro para homogeneizar la información financiera hasta llegar a la más reciente tendencia de convergencia hacia un conjunto de normas y principios (Eduviges, et al. 2013; Gómez M. V., 2013; Morales & Jarne, 2006; Wong, 2007). Así el origen de las diferencias o similitudes en el contenido de la información financiera entre los diferentes países, se pueden señalar además de la forma de registro la cual puede tomar como base el momento del devengo o el momento del realizado (registro en base a flujos de caja) (Hughes, 2013), estas pueden tener su origen en diversas causas como lo son los la política fiscal, la política económica o situación socioeconómico de los distintos países, los sistema legales, la cultura de la transparencia, variables que tienen sus efectos en la profesión contable y que se manifiestan en la información financiera, que emana de los sistemas contables (Garrido & Sanabria, 2003).

Por consiguiente, una gran cantidad países se han unido en favor de la armonización de sus normas contables con las emitidas por el IASB; y que en gran medida han formulado los mecanismos para llevar a cabo esta convergencia a las normas internacionales de información financiera. Así en los países de la Unión Europea, Noruega, Rusia, Singapur y Taiwán han establecido estrategias concretas para converger (Wong, 2007). En otros países como Estados Unidos de América, Australia, India, Nueva Zelanda, Sudáfrica y Hong Kong, iniciaron un plan formal para lograr de forma progresiva dicha convergencia. Por su parte,

Brasil, Uruguay, Chile, Argentina y Venezuela han emitido principios nacionales influenciados por las NICSP y NIIF (Araya, 2011; Gómez M. V., 2013; Morales & Jarne, 2006).

La búsqueda de comparabilidad constituye uno de los objetivos primordiales del proceso de armonización contable internacional, la homologación de la información financiera no es un atributo suficiente pero sí indispensable para alcanzar un mayor grado de comparabilidad y confiabilidad en la información financiera que emana de los sistemas contables, por lo que (Garrido & Sanabria, 2003, p. 59) establece que "la armonización no significa que las normas contables de todos los países deberían ser idénticas, sino que deben asegurar que la información financiera publicada por las empresas de los distintos países sea equivalente y comparable". Iluminada Fuertes en Araya, (2011), establece cuatro razones para justificar la importancia de la comparación de los sistemas de contabilidad; sin embargo, en las que se ha encontrada mayor coincidencia por distintos autores son las de:

- *Razones Internacionales.* Los gobiernos de los diferentes países requieren accesos a los mercados internacionales, lo que implica la apertura de su información financiera a nivel internacional.
- *Razones Comparativas.* Es posible mejorar los sistemas de contabilidad de un país, adoptando soluciones que ya se han llevado a cabo en otras naciones, lo que permite la comparabilidad de la información contable.
- *Razones Armonizadoras.* Relacionadas con el incremento de la comparabilidad de las prácticas y normas de la contabilidad a nivel internacional, lo que conllevaba a incrementar la estandarización.

A las cuales habría de agregar la característica o razón de Confiabilidad<sup>12</sup>, conceptualizada de la siguiente manera:

- *Razón de Confiabilidad.* El contenido de la información contable gubernamental y financiera, debe ser congruente con las operaciones realizadas por las instituciones gubernamentales dentro de un país, dando certeza y certidumbre a la comparabilidad de la información.

En el sector empresarial esto se plantea como una necesidad para el adecuado funcionamiento de los mercados de capitales, en tanto en el sector público se proyecta como la estandarización de políticas y normas de registro, que tienen como fin lograr criterios de registros homogéneos en los entes públicos, logrando con ello medir la eficiencia y eficacia de las finanzas públicas permitiendo dar una lectura clara de su patrimonio, así como de las operaciones realizadas por el Estado. Para lo cual se requiere de información contable y financiera propia de los procesos de toma de decisiones que emanen de un registro único, que permita la captación de todas las operaciones, transacciones y eventos que afectan las finanzas públicas como consecuencia la gestión gubernamental, generando información económica y financiera adecuada para el proceso de toma de decisiones relacionada con el diseño de políticas públicas.

Por consiguiente, en un proceso de armonización contable, se espera se desenvuelva apoyada en las mejores prácticas derivadas de los esquemas internacionales, de manera que las autoridades locales emitan sus propias regulaciones, principios y/o normas, estableciendo los criterios de reconocimiento, valuación y revelación, dando respuesta a sus

---

<sup>12</sup> Característica cualitativa de la información financiera conforme a las NIF del Consejo Mexicano de Normas de Información Financiera 2006.

necesidades o contexto, como políticas fiscales, económicas, de mercado y sociales, evitando entrar en conflicto con los elementos contenidos en los estándares de internacionales. Así, hay quienes hablan de la normalización contable, como el procesos mediante el cual se emiten las normas que regulan el desempeño de la practica contable, teniendo como objetivo el garantizar que la información que emane de los sistemas de información financiera se ajuste a las necesidades del usuario general, reuniendo una seria de características cualitativas que la hacen útil para la toma de decisiones, permitiendo tener una idea clara de la situación financiera de la empresa (Sierra , 2014).

A diferencia de lo anterior la adopción, parte de la incorporación de todos y cada uno de los criterios contenidos en los estándares internacionales, dentro de la regulación local de algún país sin modificación. Esta sugerencia por la adopción integra de la normatividad contable internacional ha sido propuesta por algunos estudiosos en la materia por tratarse de regulaciones emitidas por organismos internacionales (Rueda, 2007), esto sin un proceso de auscultación previo, que permita armonizar o converger a los estándares internacionales, atendiendo las necesidades económicas, monetarias y fiscales conforme al contexto de cada país, sino que optan por la adopción en el entendido que les permitirá a la administración pública o las empresas alinearse a la los estándares internacionales para la información contable, es decir, las NIIF o las NIFSP.

La convergencia<sup>13</sup> implica la posible coexistencia de diferentes juegos normativos, pero todos con criterios “convergentes” hacia unos mismos principios es decir el aumento de la

---

<sup>13</sup> El 18 de septiembre de 2002, el FASB y el IASB deciden trabajar conjuntamente para acelerar la convergencia de las normas contables a escala mundial y celebran el Acuerdo Norwalk, el cual pretende desarrollar normas de alta

compatibilidad de sus respectivas normas contables a una de alto nivel de calidad ( Zeff, 2007). Este proceso de Armonización Contable en algunos otros países ha sido nombrado de diferente manera como es el caso de Colombia en el cuál se le conoce como Normalización Contable Internacional el cual definen según Sierra, (2014):

El proceso de emisión de principios y normas reguladoras de la práctica contable, que tiene como objetivo garantizar que la información proporcionada por la contabilidad sea entendida correctamente y se ajuste a las necesidades de sus usuarios, reuniendo las características que la hacen útil para la adopción de decisiones de asignación de recursos y, en definitiva, presentan una imagen vera de la situación económica financiera y de resultados de la empresa. (p. 11)

Además, de la evolución histórica del de la contabilidad internacional que ha pasado por etapas de armonización de criterios, adopción y normalización de prácticas, hasta llegar a la más reciente tendencia de convergencia hacia un conjunto de normas y principios, se tienen que a la fecha existen un gran número de definiciones de lo que se debería de entender por Armonización Contable pasando de conceptos legales hasta definiciones técnicas tal como se muestra en la Tabla 3.1.

---

calidad que sean compatibles entre sí, y eliminar las diferencias sustantivas entre los IFRS y los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en los Estados Unidos de América, US GAAP (Wong, 2007).

**Tabla 3.1.  
Definiciones de Armonización Contable**

| Definición   | Autor   |
|--|---|
| La armonización no significa que las normas contables de todos los países deberían ser idénticas, sino que deben asegurar que la información financiera publicada por las empresas de los distintos países sea equivalente y comparable.   | (Garrido & Sanabria, 2003, p. 59)                   |
| La “Armonización Contable”, con la cual pretende homogeneizar la información financiera y presupuestal que es generada en los tres niveles de gobierno.  | (Corral, Bravo, Valencia, & Carrillo, 2013, p. 660) |
| Eliminar las diferencias significativas en las normas contables de los países que actúan en esos mercados, situación que debe llevar da una armonización contable adecuada.  | (Morales & Jarne , 2006 p. 10)                      |
| Es el proceso de emisión de principios y normas reguladoras de la práctica contable, que tiene como objetivo garantizar que la información proporcionada por la contabilidad sea entendida correctamente y se ajuste a las necesidades de sus usuarios, reuniendo las características que la hacen útil para la adopción de decisiones de asignación de recursos y, en definitiva, presentan unas Figuras veras de la situación económica financiera y de resultados de la empresa | (Sierra , 2014, p. 11)                              |
| Para que la información financiera sea una herramienta útil de mejoramiento de la calidad y eficiencia del gasto público, es necesario que sea comprensible, comparable, oportuna, completa y confiable. La reforma de armonización contable en México, entendida como la modernización y uniformidad de criterios de registro y presentación de información presupuestaria y contable del sector público, busca alcanzar dichos atributos   | (Vargas, 2010, p. 49)                               |
| Armonización: la revisión, reestructuración y compatibilización de los modelos contables vigentes a nivel nacional, a partir de la adecuación y fortalecimiento de las disposiciones jurídicas que las rigen, de los procedimientos para el registro de las operaciones, de la información que deben generar los sistemas de contabilidad gubernamental, y de las características y contenido de los principales informes de rendición de cuentas;                                 | LGCG Artículo 4.- Frac. I                           |

Fuente: Elaboración propia.

Por tal motivo cuando en esta investigación se haga referencia a la armonización contable, esta se entenderá como:

Aquella que tiene como objetivo establecer las normas contables que permitan homogeneizar la información financiera y presupuestal que generen los sistemas contables

gubernamentales con el propósito de que esta sea equivalente, comparable y útil para la toma de decisiones.

### ***1.3. Desarrollo de la Investigación en Contabilidad Gubernamental***

Como señalamos en los antecedentes los cambios en materia de contabilidad gubernamental son muy recientes ya que a nivel internacional los mismos tienen una antigüedad que apenas sobrepasan los 40 años, durante los cuales numerosos países han introducido reformas a sus sistemas de contabilidad pública con el objetivo de adecuarlos a las necesidades de los usuarios tanto internos como externos, quienes demandan mayor cantidad y calidad en la información financiera gubernamental. Bajo estos argumentos, la contabilidad gubernamental tradicional, aplicada fundamentalmente a la administración del presupuesto público como instrumento rector, y sobre una base de afectación del momento de realizado o flujos de efectivo, paso a ser un instrumento insuficiente para los tomadores de decisiones de la administración pública para el cumplimiento de sus objetivos. Así se puede señalar que es en 1986 cuando el Fondo Monetario Internacional emite la primera edición del Manual de Estadísticas de Finanzas públicas, la cual fue actualizada en 2001 como un avance en las normas para recabar y presentar estadísticas fiscales, y como parte de una tendencia mundial hacia una mayor rendición de cuenta y transparencia en las finanzas públicas y quehacer gubernamental. Introduciendo para ello la base del devengado con el propósito de registrar las transacciones, operaciones y eventos económicos de manera que abarque todos los flujos de recursos que afecten la situación financiera de la empresa.

Araya (2011) establece que es a mediados de los años ochenta del siglo pasado, cuando toma importancia la investigación en materia de sistemas contables del sector público, y es hasta 1986 por conducto del Profesor Klaus Lüder, quien asume un papel fundamental en el desarrollo de la investigación en los sistemas de contabilidad gubernamental, quien llevando a cabo una serie de estudios comparativos que tenían por objetivo el análisis y la descripción de las principales prácticas en materia de contabilidad gubernamental, así como el desarrollo de una metodología que permitiera su comparación. Uno de los impulsores al desarrollo en el análisis e investigación de contabilidad gubernamental lo brinda la *Comparative International Governmental Accounting Research (CIGAR)*<sup>14</sup>, cuyos objetivos consisten en promover el intercambio de experiencias, investigaciones y resultados, que ha beneficiado a la CIGAR de una relativa base teórica sólida. El Modelo de Contingencia de las Innovaciones Contables Gubernamentales del Profesor Klaus Lüder ha sido ampliamente citado y utilizado, por servir de manera efectiva en el campo de la investigación de la CIGAR (Chan, Jones, & Lüder, 1996).

Por medio de su modelo inicial, la CIGAR pretende la caracterización de las variables estructurales y contextuales de carácter administrativo que se involucran en el cambio de los sistemas contables gubernamentales (Gómez & Montesinos, 2012). Así el modelo inicial de la CIGAR señala (Lüder, Chan, & Jones, 1996, p. 3) “identifica un conjunto de variables contextuales y de comportamiento las cuales pertenecen a varias categorías: (1) estímulos, (2) el entorno social del gobierno, (3) las características del sistema político administrativo,

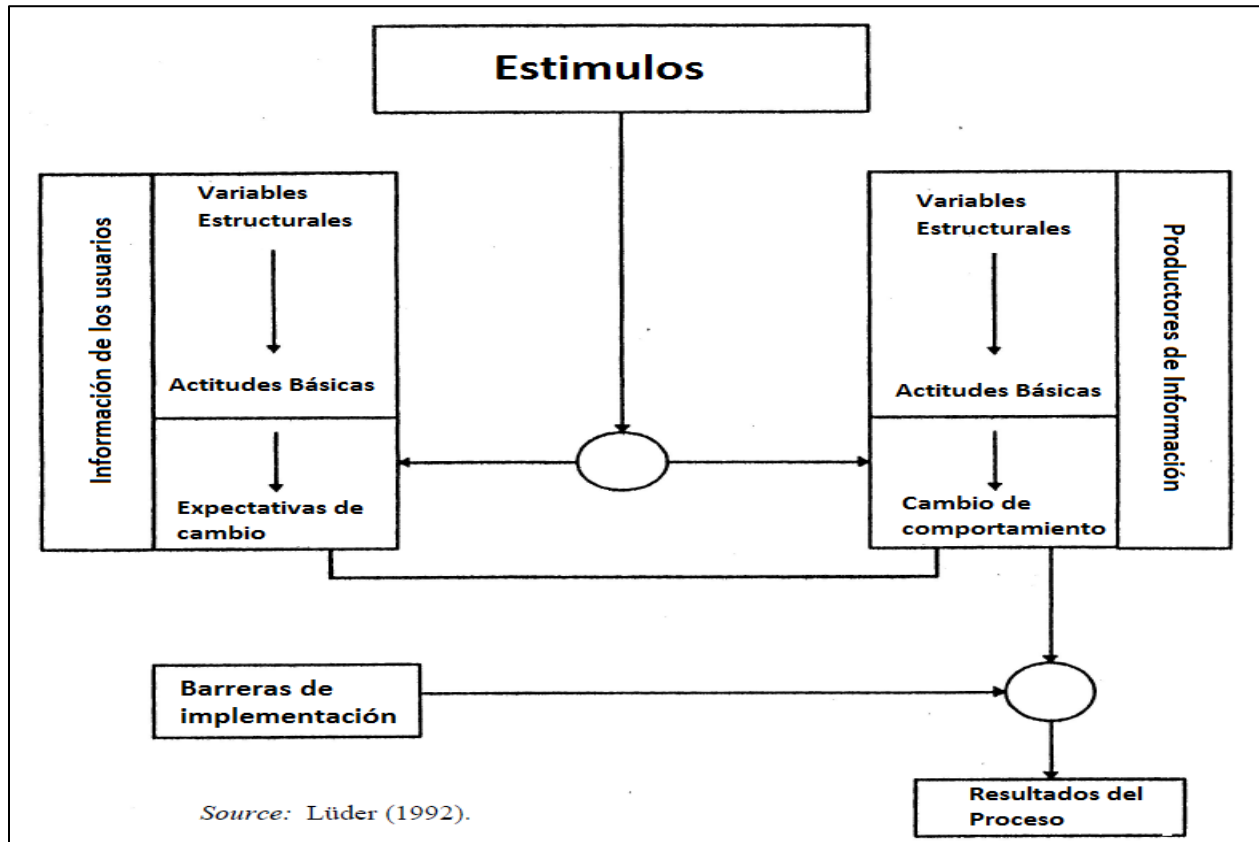
---

<sup>14</sup> La CIGAR, fue fundada en 1987 por James Chan (de la Universidad de Illinois en Chicago), Rowan Jones (de la Universidad de Birmingham) y Klaus Lüder (de la Universidad Alemana de Ciencias Administrativas de Speyer), cuya misión es la creación de una red de investigación comparativa de contabilidad gubernamental, promover la discusión e investigación sobre contabilidad gubernamental en todo el mundo. (Comparative International Governmental Accounting Research Network, 2016)

y (4) las barreras de implementación” (ver Figura 3.3.). Como producto de la aplicación del modelo o modelos inspirados en este, diferentes países como Estados Unidos, Dinamarca, Noruega, Suecia, Alemania, Polonia, Nueva Zelanda, España, Australia, Canadá, Reino Unido, Kenia, Tanzania, Uganda, de la reflexión metodológica sobre el mismo y del debate en el CIGAR, el modelo fue objeto de crítica y de propuestas de mejora e innovación a lo largo del tiempo. Lüder sintetizó un El Modelo de Contingencia de las Innovaciones Contables Gubernamentales, redefiniendo e incorpora, elementos como el concepto y la estrategia de implementación de la reforma, enfoques de comportamiento, transforma e incorpora estímulos útiles para la aplicación en países emergentes y en vías de desarrollo e identifica que las innovaciones se desarrollan como un proceso, estableciendo la posibilidad de distintas etapas de la reforma las cuales fortalecen la dimensión estructural del primer modelo, surgiendo un nuevo modelo nominado como Modelo de la Reforma de la Gestión Financiera MRGF (Chan, Jones, & Lüder, 1996; Gómez & Montesinos, 2012; Gómez M. V., 2013).

El modelo de contingencia propuesto inicialmente por la CIGAR contemplaba un grupo de variables contextuales y de comportamiento que eran relevantes para la explicación de los resultados obtenidos el proceso de investigación en contabilidad gubernamental, asimismo establecía la existencia de barreras de implementación de dicho proceso (Chan, Jones, & Lüder , 1996), posteriormente tras investigaciones y adecuaciones este evoluciono y fue llamado como el Modelo de la Reforma de la Gestión Financiera, el cual se estructuran a partir de siete grupos de variables, las cuales se pueden clasificar en tres tipos (Gómez M. V., 2013).

**Figura 3.3.**  
**Modelo de Innovación en Contabilidad Gubernamental**

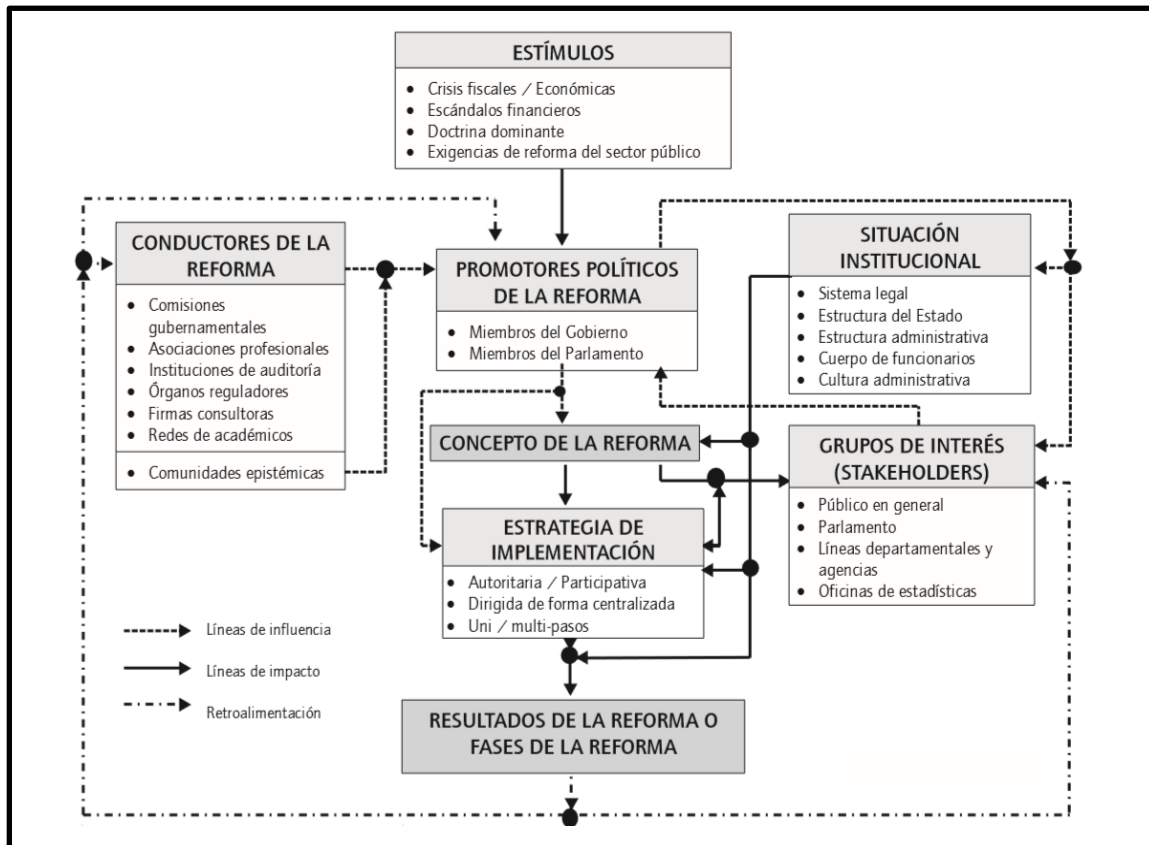


Fuente: Adaptado de Chan, Jones, & Lüder (1996).

- **La variable de contexto.** – las cuales se agrupan en dos conjuntos: los estímulos y las situaciones institucionales. Estas establecen características estructurales que determinan el comportamiento por las imposiciones que prevalecían al momento.
- **Las variables de comportamiento.** - compuestas por tres grupos: los conductores de la reforma, los promotores políticos de la reforma y los grupos de interés en la reforma
- **Las variables instrumentales.** - Estas variables permiten caracterizar la implementación del MRGF, lo que permite entender los diferentes momentos en el grado de cambio en la contabilidad gubernamental.

Estas variables interactúan entre sí, algunas por medio de manera directa, otras por un proceso de retroalimentación tal como de describe en la figura siguiente, la cual recoge los grupos de variables y regula las interacciones de que son objeto:

**Figura 3.4.**  
**Modelo de la Reforma de la Gestión Financiera**



Fuente: Lüder 2002 en Gómez & Montesinos, (2012).

#### **1.4. La innovación en la contabilidad Gubernamental**

Como se señaló con anterioridad, la investigación y la importancia misma que se le daba a la contabilidad gubernamental era escasa y es hasta la llegada del Profesor Klaus Lüder quien asume un papel fundamental en el desarrollo de los sistemas contables del sector público junto con James L. Chan y Rowan H. Jones, quienes, por conducto del MRGF han impulsado a

que los sistemas contables gubernamentales sean más informativo y se den en un marco de gestión de la administración pública de la innovación.

La innovación se puede definir como “la creación de una nueva función de producción” (Schumpeter, 1939, p. 84), pudiendo ser instaurada como producto del cambio técnico o tecnológico, la variación en el cambio de las funciones, así como nuevas formas de organización en la búsqueda de la eficiencia empresarial. En este sentido se puede decir que las reformas y la innovación dentro de la administración pública buscan el cambio en las formas de organización, así como de las funciones que conlleven la eficiencia en la gestión administrativa (Cerezo, 2014), dado que los tomadores de decisiones requieren información financiera confiable y útil para la toma de decisiones, así la innovación en materia de contabilidad gubernamental se puede señalar como aquella derivada de la reforma o cambios de a un sistema poco informativo a uno más informativo, es decir un sistema que produzca más y mejor información financiera sobre las finanzas públicas (Chan, Jones, & Lüder, 1996).

Por tanto, desde un punto de vista administrativo se puede definir a la innovación como el cambio en las formas de organización, así como de las funciones que conlleven la eficiencia en la gestión administrativa, acompañada de un conjunto de cambios tecnológicos, procesos, orientados a la eficiencia en la gestión administrativa gubernamental, en busca de una administración ágil y expedita, encauzada al servicio de los ciudadanos, con una cultura orientada a la calidad la eficiencia, eficacia en la prestación de bienes y servicios públicos (Cerezo, 2014), encaminada a la generación de economías en los entes públicos, para atender la disciplina en las finanzas públicas. Lo anterior representa una tarea que parece difícil de alcanzar, ya que la implementación de la LGCG, trae consigo cambios importantes en

diversos ámbitos estructurales de los entes públicos (Cooper, Pricewaterhouse, 2009) tales como:

- Reforma a su marco jurídico e internamente a sus reglamentos,
- Cambio de tecnologías de información,
- Adecuaciones de procesos administrativos, contables y financieros
- Capacitación de personal

Como se ha establecido la contabilidad gubernamental no puede ser ajena al proceso de innovación, las mejoras en materia de contabilidad en el sector público también pueden tomar la forma de hacer los informes financieros comprensible y accesible para los usuarios, especialmente aquellos que hasta ahora han sido excluidos. Un adecuado SCG es apropiado para la transparencia, la rendición de cuentas, la generación de información financiera y presupuestaria, siendo una herramienta útil para los tomadores de decisiones responsables de la gestión pública. La reforma, innovación y evolución de los sistemas de contabilidad gubernamental han perseguido la transformación de un sistema poco informativo, limitados al registro contable, a uno más desarrollado, que facilite la información global, comparable y confiable de las finanzas públicas, por medio de sistemas más complejos e integradores de información, mismo que por su diseño se les ha denominado Sistemas Integrados de Administración Financiera (SIAF), los cuales permiten la integración de los procesos presupuestarios, contables, de tesorería, de gestión de la deuda pública, que provean una base de información financiera y presupuestaria para mejorar el control financiero de las actividades gubernamentales (FMI, 2001; Uña & Pimenta, 2015). Por consiguiente, se puede afirmar que en México se está llevando a cabo por un proceso de innovación en materia de contabilidad gubernamental, dado que la reforma constitucional del 2008, la promulgación

de la LGCG, así como la creación del CONAC, los cuales han generado la transformación de la contabilidad gubernamental de una poco informativa basada en la administración presupuestal, a una más informativa de mayor alcance que contempla la generación de información contable, financiera y presupuestal que favorece la rendición de cuentas, que pretende que esta sea útil para la toma de decisiones en la gestión de recursos, contribuyendo al logro de una administración ágil y expedita encauzada a servicio de los ciudadanos, en busca de la eficiencia, eficacia y calidad en la prestación de bienes y servicios públicos así como en la generación de economías en los entes públicos.

## ***2. Rendición de Cuentas y Transparencia***

### ***2.1. Rendición de Cuentas***

Cuando se habla de las funciones del Estado, no solo está orientado al cumplimiento de sus leyes fundamentales y de sus objetivos políticos más trascendentales; también dirige su actividad diaria hacia grandes objetivos y metas sociales y económicas. Es decir, la selección de los medios por los que el Estado procura la obtención de recursos, la administración y utilización de los mismos para la cobertura del gasto público y cumplir con sus fines (Viesca, 1998). La necesidad de innovar en materia de administración pública como condición indispensable en busca de una administración ágil y expedita encauzada a servicio de los ciudadanos, buscando la calidad, la eficiencia, eficacia en la prestación de bienes y servicios así como legitimar su desempeño a través de la rendición de cuenta y transparencia ante una sociedad que demanda ser informada dentro del ámbito de la gestión pública, derivando en la característica de los gobiernos, que tienen la obligación de responder por sus acciones (San Martín, 2014), otros establecen la rendición de cuentas como el grado de disponibilidad

al accesos a los informes de finanzas, deuda pública e informes de gestión de los gobiernos (Cejudo, Gerhard, & Zabaleta, 2009).

De acuerdo (Ugalde, 2014) la discusión sobre la transparencia gubernamental y la rendición de cuentas ha surgido y multiplicado en México, así como en el resto del mundo. Para algunos la rendición de cuentas la establece como la obligación informar a sus gobernados por parte de sus gobernantes de sus actos, responsabilidades, como resultado de su gestión o período de administración para que estos puedan ser evaluados en su desempeño (Cejudo, Gerhard, & Zabaleta, 2009; Martínez, 2014; San Martín, 2014; Ugalde, 2014). La SHCP establece que “la rendición de cuentas consiste en informar y explicar a los ciudadanos las acciones realizadas por el gobierno de manera transparente y clara para dar a conocer sus estructuras y funcionamiento, y por consecuencia, ser sujeto de la opinión pública” (Corral, et al. 2013, p. 661), así otros definen la rendición de cuentas como “la obligación que tienen los gobernantes de rendir informes y que exista transparencia sobre sus actuaciones hacia sus gobernados” (Escobedo, et al. 2014, p. 1446). De tal forma se puede establecer que la rendición de cuentas está ligada con la fiscalización de los gobiernos por parte de sus ciudadanos dado que, de acuerdo con el Diccionario de la Real Academia de la Lengua Española, deriva de la acción y efecto de fiscalizar, que consiste en criticar y traer a juicio las acciones u obras de alguien, en el caso de esta investigación sería aplicado al sector público.

De igual manera se ha otorgado a la rendición de cuentas es una connotación que se aplica como una traducción al término anglosajón del *Accountability*, que en el idioma inglés significa de acuerdo con el *Dictionary Merriam-Webster*, (2016) la calidad o estado de ser responsable; una obligación o disposición a aceptar la responsabilidad o para dar cuenta de

las acciones de uno, por lo cual esta debe de entenderse como es un concepto fundamental cuyo origen surge como consecuencia de la democracia representativa, plasmado en la Constitución Estadounidense de 1789 (Núñez , 2013). También puede señalar como el control que los ciudadanos ejercen sobre sus gobernantes de exigirles cuentas con el propósito de reducir la brecha entre representantes y representados (Duque, 2013), al igual que otros la *Accountability* ha sido entendida como la obligación que tienen los individuos o grupo de individuos de informar a su gobernados o ciudadanos, de explicar sobre los actos y resultados relacionados con el desempeño de su mandato, encargo o encomienda conferida (San Martín, 2014).

Como se puede observar de las distintas acepciones de rendición de cuentas todo coinciden en que esta es el derecho inalienable de la sociedad por medio del cual tiene la facultad de exigir cuentas a sus gobernantes, para que estos les informen sobre el resultado de su actuación como administradores y gestores de la administración pública y de la situación que guarda la hacienda pública. Es decir, se trata de una rendición de cuenta directa de parte del gobierno para con sus gobernados. Para el caso de Baja California esta obligación del gobierno o derecho de sus gobernados la encontramos establecida dentro del marco normativo que regula la actividad pública de sus gobernantes. De ahí que la obligación de rendir cuentas por parte del Ejecutivo Estatal se encuentre debidamente reglamentado en los siguientes ordenamientos:

- Constitución Política del Estado Libre y Soberano de Baja California,
- Ley Orgánica de la Administración Pública del Estado de Baja California,
- Ley de Fiscalización Superior de los Recursos Públicos para el Estado de Baja California y sus Municipios,

- Ley de Presupuesto y Ejercicio del Gasto Público del Estado de Baja California.

En las cuales se contempla la obligación de llevar una contabilidad gubernamental, así como de la rendición de cuentas, mismas que se encuentra alineadas a lo que señalada y contempla la LGCG dentro del Título Cuarto de la Información Financiera Gubernamental y La Cuenta Pública, artículos 52 al 55.

Sin embargo, aun con la regulación anterior prácticamente se pudiera hablar de una rendición de cuenta de carácter formal o Institucional, que se encuentra instaurada para que existan pesos y contra pesos entre los distintos poderes y control del manejo de los recursos la cual constituye una rendición de cuenta de tipo horizontal (Duque, 2013), como un sistema intergubernamental o interestatal en el cual la rendiciones cuenta se produce ante instancia de control gubernamental como los órganos de fiscalización, federal, estatal, municipal, así como las propias contralorías y sindicaturas municipales. Así la propuesta y alcances del término de rendición de cuenta van más allá de la rendición de cuenta horizontal o interinstitucional, esta pretende una rendición de cuenta de tipo vertical que se constituya en una forma de gestión pública que supera el nivel formal de los controles y la rendición de cuentas horizontal incorporando también formas verticales de rendición de cuentas, especialmente de tipo social, la cual consistiría en el control que la sociedad ejerce sobre el gobierno y que permitiría reducir la brecha entre gobierno y sociedad; para lo cual requeriría como insumo fundamental el contar con información financiera contable y presupuestaria confiable, comprensible, oportuna, comparable y confiable, que constituyen las características que reunirá la información financiero como resultado de este proceso de armonización contable (Vargas, 2010).

En concordancia con lo anterior, los logros en la en materia de rendición de cuenta en Baja California obedecieron se puede decir además de los factores legales, a la creciente competitividad electoral, la pluralidad política en las legislaturas, y la alternancia en las administraciones municipales, lo que permite que los informes de gobierno estatal y municipal se hayan convertido en mecanismos de rendición de cuenta de sus gobernantes para con sus gobernados (Ugalde, 2014), aunado a lo anterior y derivado de la LGCG se cuenta con la obligación de llevar a cabo la publicación de la información financiera, contable y presupuestaria que se encuentra a disposición de los ciudadanos en el portal de internet del propio gobierno.

## **2.2. *Transparencia***

Según el Diccionario de la Real Academia de la Lengua Española, transparencia se define como la cualidad de ser transparente, y este indica que proviene del latín medieval *transparens*, participio del presente activo *transparere*; literalmente aparecer a través de; es decir, algo que se puede ver de un lado a otro (Quiñones, 2011). En este sentido hay quienes establecen que el concepto de transparencia se refiera a la apertura y disposición la información del gobierno, esto es abrir los flujos de información de los gobiernos y organizaciones públicas, al escrutinio de la sociedad al juicio ciudadano (Valverde, 2004). Esto es hacerla accesible a todos los posibles interesados, permitiendo el análisis, revisión y evaluación de la eficacia y eficiencia en la gestión pública, así como la posible detección de variaciones y anomalías. Por esta razón el vocablo de transparencia no debe ser tomado como sinónimo de rendición de cuentas. Dado que la transparencia es la característica de abrir la información de las organizaciones políticas, a la apertura y disposición del flujo de información al dominio público, mediante un sistema que reduzca los costos y tiempos de

acceso a la información (Ugalde, 2014). Esta puede constituirse en un mecanismo que le permite a la sociedad vigilar el desempeño de los gobernantes dentro del ámbito de la administración pública. Para ello se requiere que los gobiernos pongan a disposición de los ciudadanos, información financiera, contable presupuestal, programática y administrativa (contratos, licitaciones, etc.) clara y suficiente que sea útil para evaluar el uso eficiente y eficaz de los recursos, así como su impacto social, por medio de la asignación de recursos públicos a aquellos programas que brinden mayores beneficios a la sociedad (Colmenares, 2014).

Tal como se señala en los párrafos anteriores la transparencia no implica un acto de rendir cuentas a un destinatario, persona o autoridad en específico, sino en la práctica de poner la información al alcance de todos aquellos interesados, a fin de que estos puedan revisarla, analizarla y en su caso usarla como mecanismo para sancionar en caso de que haya anomalías o desviaciones en la administración de los recursos públicos, por lo general la transparencia y el acceso a la información gubernamental va acompañados de gobiernos democráticos como lo establecía San Martín (2014), porque solo en estos se puede pensar en la rendición de cuentas y que los ciudadanos se acerquen a la toma de decisiones (Quiñones, 2011).

En México día a día surgen nuevas formas de participación ciudadana, se han abierto nuevas fórmulas de participación, que permiten a la sociedad involúcrese en la elaboración de políticas públicas, donde los ciudadanos exigen a sus gobiernos mayores espacios de transparencia y rendición de cuentas, además de participar activamente en la elaboración de políticas que les afecten, la OCDE se ha manifestado por que los gobiernos sean eficaces,

eficientes, responsables, orientado a resultados así como transparentes, abiertos al escrutinio público (Morales M. T., 2014) derivado de lo anterior el Instituto Mexicano para la Competitividad A.C, (2014) establece que la existencia de un sistema contable claro y homologado es fundamental para impulsar la transparencia de las finanzas públicas, y estimular la confianza a la ciudadana, debe basarse en principios sólidos y medibles (Córdoba, 2009). Aun cuando se cumple con una rendición de cuenta formal interinstitucional, queda pendiente abrir la información financiera, contable, presupuestaria y de gestión de las organizaciones políticas, burocráticas y públicas al escrutinio público a los ciudadanos, cuyo vacío intenta ser llenado con LTAIPEBC según se señala en su artículo 2 fracciones I, II y IV

**“Artículo 2.-** La presente ley tiene por objeto:

- I. Fijar procedimientos para garantizar que todas las personas puedan tener acceso a la información pública que genere o se encuentre en posesión de los sujetos obligados señalados en esta Ley.
- II. Transparentar la gestión pública mediante la difusión de la información completa y actualizada que generan, administran o poseen los sujetos obligados.
- IV. Garantizar una adecuada y oportuna rendición de cuentas de los sujetos obligados a la ciudadanía, a través de la generación de publicaciones de información sobre sus indicadores de gestión y ejercicio de los recursos públicos, de forma completa, veraz, oportuna y comprensible.”

Por otra parte, el 20 de julio de 2007 se publicó la reforma al artículo Sexto Constitucional fracción V, mediante la cual se instauraron las bases para alcanzar la transparencia y acceso a la información para todos los niveles de gobierno (Lozano & de Rosenzweig, 2014), por

medio de la creación de un organismo autónomo responsable de garantizar el cumplimiento del derecho de acceso a la información, dentro de este artículo se establece:

#### Artículo 6º

“Los sujetos obligados deberán preservar sus documentos en archivos administrativos actualizados y publicarán, a través de los medios electrónicos disponibles, la información completa y actualizada sobre el ejercicio de los recursos públicos y los indicadores que permitan rendir cuenta del cumplimiento de sus objetivos y de los resultados obtenidos.”

En el mismo sentido Morales M. T. (2014) establece que el fundamento legal para hacer uso del derecho de acceso a la información pública lo constituye el artículo Sexto Constitucional, en el cual se consagra al derecho de acceso a la información en el ámbito federal, estatal y municipal. Como se mencionó al inicio de este apartado que el concepto de transparencia se refiera a la apertura y flujo de información de las organizaciones políticas y burocráticas al dominio público. Esto la hace accesible a todos los posibles interesados, permitiendo el análisis y revisión de la información financiera gubernamental contable, presupuestal y de gestión con la cual los ciudadanos cuentan con información para emitir juicios de valor sobre la administración de los recursos públicos y el desempeño de los gobiernos. Por lo que la falta de transparencia debe de ser vista como una alerta de abuso de autoridad, impunidad y corrupción, el cual obstaculiza, restringe y limita el acceso a la información, distorsionando el acceso a la misma (Valverde, 2004). La transparencia implica la característica de abrir la información de los organismos públicos, a la apertura y disposición del flujo de información al dominio público, es decir que fluya hacia los ciudadanos, sin trabas o requisitos que la inhiban (como registros previos a la consulta), que esta sea comprensible al incluir todos

aquello que sea relevante dentro de la gestión pública y el ejercicio de los recursos públicos, que sea objetiva, confiable completa y actualizada , que contribuya al diseño al diseño de políticas públicas y abierta el escrutinio de la ciudadanía (Valverde, 2004; Ugalde, 2014; Lozano & de Rosenzweig, 2014).

### **2.3. *Gobierno electrónico***

Los grandes cambios, innovaciones y avances en las tecnologías de la información y comunicación (TIC) se han convertido en una herramienta que ha impulsado la expansión del conocimiento, contribuido al crecimiento de la economía mundial por medio de la internacionalización de las empresas, los mercados y la globalización, las cuales se puede decir han promovido un nuevo orden socioeconómico que se distingue por la creación y divulgación de la información, conocimiento, la creatividad y el capital del conocimiento intelectual (Cortés E. Y., 2015). Las redes de comunicación también conocidas como el Internet han logrado sobrepasar las fronteras territoriales, políticas, ideológicas y/o culturales al igual que las distancia, las cuales han favorecido la estructura de nuevos modelos y formas de hacer negocios, difundir programas educativos, culturales, promover la organización social, comerciales, de gestionar y llevar a cabo la implementación de políticas públicas (Cortés E. Y., 2015).

Esto ha ocasionado cambios en el funcionamiento de la sociedad, generado transformaciones en todos los sectores, ya sean de servicios, industriales, de salud, desarrollo económico, como también ha alcanzado el sector gobierno tanto en la prestación de servicios de servicios, en la transparencia y rendición de cuentas como responsables de su desempeño en la gestión

pública. conforme se señala en documento Agenda DigitalBC (Gobierno del Estado de Baja California , 2015), actualmente las TICS son un instrumento que puede facilitar el comercio, las transacciones financieras, promover la innovación en la industria reduciendo los costos de transacción, facilitando el intercambio de capacidades, tecnología y conocimiento, además de generar nuevas formas de estructuras organizacionales, abriendo oportunidades laborales, facilitando el reclutamiento, selección y la capacitación del personal, así como a la prestación de servicios en línea, de igual forma dentro de la vida cotidiana de los seres humanos abren la puerta a la inclusión social, brindado además diversas formas no solo de entretenimiento, sino de allegarse a la cultura, la ciencias y las artes. Según Cortés E. Y. (2015) señala que los datos difundidos en 1999 por el Instituto Nacional de Estadística Geografía e Informática el desarrollo de Internet en México fue acelerado, ya que en tan solo cuatro años logró 50 millones de usuarios.

La implementación de las TIC señala Velázquez (2009), es indispensable para el desarrollo de un gobierno electrónico eficiente y moderno, dado que la aplicación de internet en la administración pública, contribuye la eficiencia en la gestión pública, acerca el gobierno a la gente, favoreciendo con ello a la transparencia y difusión de la información facilitando la rendición de cuentas y fiscalización del quehacer gubernamental. Así el gobierno electrónico no solo consiste en la prestación de servicios vía internet o la creación de un portal para informar sobre los distintos programas, sino que también se encuentra vinculados con la transparencia y rendición de cuentas, así como el desarrollo de sistemas de información y administración financiera que permitan la generación de información contable, financiera y presupuestal útil para toma de decisiones por parte de los encargados llevar a cabo la gestión pública y fiscalización (Villegas, 2013).

De acuerdo a lo señalado previamente, la información financiera gubernamental pretende, entre otros objetivos, aumentar la transparencia y posibilitar una mejor rendición de cuentas públicas frente a la ciudadanía y otros grupos de interés. Así el gobierno electrónico busca complementar los canales convencionales para la divulgación de la información financiera y presupuestaria de las entidades públicas, ampliando el potencial de acceso, incrementando su oportunidad, reduciendo los costos de difusión y permitiendo la comparabilidad de los resultados de la acción gubernamental. El Gobierno Electrónico es más que un sitio *web*, portal de internet, sistema de correo electrónico o procesamiento de operaciones y transacciones a través de internet. Luego entonces el Gobierno Electrónico se convierte en una extensión natural de la revolución de las TIC que va acompañada de la sociedad del conocimiento (Pardo, 2000), aunado a lo anterior una vez que este es adaptado y aplicado contribuyendo a la administración y gestión pública electrónica, lo cual contribuye a operar dentro de un esquema de confianza transparencia, eficiencia y calidad en la prestación de servicios optimizando los recursos públicos y contribuyendo de igual manera a la eficiencia recaudatoria (Álvarez & Islas, 2015; Velázquez, 2009).

Existen múltiples definiciones de gobierno electrónico, sin embargo, entre los investigadores y especialistas, la mayoría de ellos estuvieron de acuerdo para definir el gobierno electrónico (e-gobierno), Almarabeh & AbuAli (2010) lo define como:

El uso gubernamental de las tecnologías de comunicación para ofrecer información a los ciudadanos y a las empresas la oportunidad de interactuar y hacer negocios con el gobierno mediante el uso de diferentes medios de comunicación electrónicos como la

almohadilla táctil teléfono, fax, tarjetas inteligentes, quioscos de autoservicio, e-mail / Internet. (p.30)

Es decir, se trata de cómo el gobierno organiza su administración, normas, reglamentos y marcos establecidos para llevar a cabo la prestación de servicios y de coordinar, comunicar e integrar los procesos dentro de sí mismo. La OCDE también señala que existe varias definiciones para el e-gobierno, y que dicho término no es incluso de uso universal que existen diferencias no solo semánticas y que pueden reflejar prioridades de estrategia gubernamental. Así establece que las definiciones del e-gobierno caen en tres grupos OCDE (2003):

- e-gobierno se define como internet (online) la prestación de servicios y otras actividades basadas en Internet, tales como e-consulta.
- e-gobierno es igual al uso de las TIC en el gobierno. mientras que la atención se centra generalmente en la prestación del servicio y el procesamiento, la definición más amplia abarca todos los aspectos de la actividad gubernamental.
- e-gobierno se define como la capacidad de transformar la administración pública a través del uso de las TIC, o de hecho utilizado para describir una nueva forma de gobierno en torno a las TIC. (p.63)

En conclusión, la OCDE define el e-gobierno como el uso de las tecnologías de información y comunicación particularmente el internet, como una herramienta para lograr un mejor gobierno.

Como se puede observar del conjunto de definiciones todas concuerdan de que el e-gobierno debe de permitir la prestación de servicios en línea y otras actividades tales como la consulta

y procesamiento de información capaz de transformar la administración pública. Por lo que se concluiría que el gobierno electrónico busca complementar los canales convencionales para la divulgación de la información financiera y presupuestaria de las entidades públicas, ampliando el potencial de acceso, incrementando su oportunidad, reduciendo los costos de difusión y permitiendo la comparabilidad de los resultados de la acción gubernamental, así como una herramienta para mejorar la administración pública. Lo anteriormente señalado se puede decir que se encuentra regulado planteado en México por medio de la LGCG, la cual prevé dentro de sus lineamientos que las cuentas públicas de los distintos órdenes de gobierno ya sea Federal, Estatal o Municipal, así como los diversos organismos autónomos y paraestatales deberán ser publicadas en sus portales de internet, de igual manera dentro de la misma LGCG dedica un solo Título a la transparencia y difusión de la información gubernamental, dentro del cual establece y regula la información financiera, contable, presupuestal, programática así como administrativa que deberá difundirse en las páginas de internet de los distintos entes públicos.

### ***3. Ingresos Públicos, Gasto Público y Deuda Pública***

Como se había señalado con anterioridad, el objetivo de toda administración pública consiste en lograr un manejo eficiente, eficaz y transparente de los recursos públicos, y con ello disponer de capacidades y recursos económicos suficientes para satisfacer la demanda de bienes y servicios que aumente la competitividad y el nivel de vida de sus ciudadanos. Para alcanzar tal fin el Estado debe de establecer políticas fiscales que le permita administrar eficientemente sus recursos, en palabras del tratadista Maurice Duverger en Viesca (1998)

establece la hacienda pública como los medios legales a través de los cuales el Estado se allega de recursos, los cuales han de aplicar en la cobertura de los gastos públicos, mediante la derrama de las cargas tributarias ante sus ciudadanos. Para lograr lo anterior los gobiernos establecen ciertos instrumentos que pueden utilizarse para afectar la actividad macroeconómica (Samuelson & Nordhaus, 2010), estos instrumentos constituyen las variables económicas bajo el control gubernamental que puede afectar una o más de las metas macroeconómicas, estas se integran por la política fiscal y monetaria de los gobiernos. Estos instrumentos son propios de los gobiernos y economías nacionales, sin embargo la política fiscal que constituye la aplicación de impuesto, así como la administración del gasto gubernamental (Samuelson & Nordhaus, 2010) también aplica para los de las Entidades Federativas o Estados que integran una nación, ya que estos del mismo modo administran su hacienda pública estatal y cuentan con facultades para establecer una política fiscal local, que incluye el manejo de sus fuentes de ingresos y administración de su gasto público.

### ***3.1. Ingresos Públicos***

#### ***3.1.1. Cómo se Constituyen los Ingresos Públicos***

Los ingresos públicos constituyen toda fuente de financiamiento del Estado para que este cumpla con sus fines como para que asegurar la satisfacción de sus necesidades colectivas. Así los instrumentos de los que Estado se hace valer para obtener recursos son muy variados y se pueden clasificar en: impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras, operaciones de tesorería, y renta de su patrimonio y de sus servicios (Viesca, 1998). De igual manera en Mandujano (2010) nos dice que los ingresos propios de los gobiernos

subnacionales como los la federación se integran por tributarios y no tributarios, los primeros se clasifican en impuestos directos e indirectos, los impuestos directos son aquellos que se cobran directamente a los individuos y a las empresas, los impuestos indirectos son aquellos que se cobran sobre los bienes y servicios (Samuelson & Nordhaus, 2010), como ejemplo de los impuestos directos se pueden citar aquellos cuya base de tributación son los ingresos de los contribuyentes tal como lo es el impuesto sobre la renta, al capital, asimismo hacen referencia a gravámenes patrimoniales como lo son impuesto a la tenencia o uso de vehículos; traslado de dominio de bienes inmuebles y otras actividades lucrativas. Los impuestos indirectos se imponen sobre las transacciones, la producción o sobre algunos bienes y servicios, y corresponden a actividades mercantiles, de hospedaje, a la producción, sobre loterías, rifas y sorteos; así como a diversiones y espectáculos públicos. Por cuanto a su incidencia, son susceptibles de ser trasladados al consumidor final por medio del aumento de los precios (Mandujano, 2010). Asimismo, Velásquez (2010) establece los ingresos no tributarios se integran por los derechos, productos, aprovechamientos, contribuciones de mejoras, ingresos por financiamiento y otros ingresos, los cuales emanan principalmente de la actuación del estado como sujetos del derecho privado (ver Tabla 3.2.). Otra denominación de los impuestos desde un punto de vista económico, atendiendo la perspectiva de quien efectivamente los paga y del impacto que causan en la economía de las familias, se les puede llamar impuestos progresivos o regresivos, dependiendo de que la fracción que toma de la gente de altos ingresos sea igual, mayor o menor que la fracción que toma de las familias de bajos ingresos es decir considerando su incidencia fiscal (Samuelson & Nordhaus, 2010; Velásquez, 2010).

**Tabla 3.2.**  
**Clasificación de Ingresos Tributarios y no Tributarios**

| Ingresos Tributarios  | Ingresos no Tributarios   |
|---|---|
| <ul style="list-style-type: none"> <li>• Impuestos sobre la renta (ISR).</li> <li>• Impuesto al Valor Agregado (IVA).</li> <li>• Impuesto especial sobre producción y servicios (IEPS).</li> <li>• Impuesto a la importación.</li> <li>• Impuesto por la actividad de Exploración y Extracción de Hidrocarburos.</li> <li>• Otros Impuestos.</li> </ul> | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Derechos.</li> <li>• Productos.</li> <li>• Aprovechamientos.</li> <li>• Ingresos por financiamiento.</li> <li>• Otros Ingresos.</li> </ul> |

Fuente: Elaboración propia con base en Información de Finanzas Públicas y Deuda Pública, ene/mar/2016. en: <http://finanzaspublicas.hacienda.gob.mx>, y Velásquez (2010).

Así los impuestos progresivos son aquellos por medio de los cuales las familias que tienen más ingresos pagan mayores impuestos por sus ingresos, pero también paga una mayor carga de impuesto que la proporción de estos ingresos adicionales, y un impuesto proporcional es aquel en la cual todos los causantes pagan exactamente la misma proporción de su ingreso. De acuerdo al Código Fiscal del Estado de Baja California (CFEBC) las contribuciones fiscales las define en sus artículos 3ro., de acuerdo a lo siguiente:

**“ARTÍCULO 3o.-** Son contribuciones los impuestos, derechos y las contribuciones de mejoras. Los recargos, las multas, los gastos de ejecución y la indemnización en caso de cheques devueltos son aprovechamientos accesorios a las contribuciones, participan de su naturaleza, pero cuando en este Código se hace mención a contribuciones no se entenderán incluidos los accesorios. Las contribuciones se regularán por las leyes fiscales respectivas, en su defecto por este Código y supletoriamente por el derecho común.

Son aprovechamientos los ingresos fiscales derivados del Sistema Nacional de Coordinación Fiscal.”

La definición de cada uno de estos conceptos de contribuciones las define en particular en sus artículos comprendidos del 6to al 11vo., del (CFEBC) tal como se señala a continuación:

**“ARTÍCULO 6o.-** Son Impuestos las contribuciones en dinero o en especie, establecidas en ley con carácter general y obligatorio para cubrir los gastos públicos a cargo de las personas físicas y morales cuya situación coincida con el hecho generador de la obligación fiscal, y que sean distintos de los derechos, productos y aprovechamientos.

**ARTÍCULO 7o.-** Son Derechos las contraprestaciones establecidas en las leyes fiscales, por los servicios que presta el Estado, en su función de derecho público, incluso cuando se presten por organismos públicos descentralizados, así como por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público, siempre que, en este último caso, se encuentren previstos como tales en la Ley de Ingresos del Estado.

**ARTÍCULO 8.-** Son Productos los ingresos que percibe el Estado por actividades que no correspondan al desarrollo de sus funciones propias de derecho público, o por la explotación de sus bienes patrimoniales.

**ARTÍCULO 9.-** Son Aprovechamientos los recargos, multas y demás ingresos de derecho público, no clasificables como Impuestos, Derechos o Productos.

**ARTÍCULO 10.-** Son Contribuciones de Mejoras las establecidas en ley a cargo de las personas físicas y morales que se beneficien de manera directa por obras públicas.

**ARTÍCULO 11.-** Son Participaciones en Ingresos Federales las cantidades que, de conformidad con las Leyes y Convenios de Coordinación, tiene derecho a percibir el Estado, y en su caso, las que por disposición constitucional le correspondan en el rendimiento de Contribuciones Federales.”

Una contribución adicional clasificada de manera diferente a las anteriores son los llamados Ingresos Extraordinarios, que por su trascendencia como fuente de ingresos para el Estado vale la pena señalar, los cuales los agrupa en al artículo 4to del mismo CFEBEC, como se señala a continuación:

“**ARTÍCULO 4o.-** Son ingresos extraordinarios aquellos que el Estado perciba por concepto de créditos otorgados, impuestos extraordinarios, derechos extraordinarios por prestación de servicios no previstos en los renglones ordinarios de la Ley de Ingresos del Estado; por concepto de expropiaciones; de aportaciones extraordinarias de los entes públicos y por otros conceptos.”

En este apartado de ingresos se debe señalar que dentro de las fuentes de ingresos estatales existe una clasificación que obedece al origen de los recursos financieros pudiéndose clasificar estos en ingresos de fuentes estatales (propios) o ingresos de fuente federales. Esto como consecuencia que una gran parte de los ingresos de los Estados nacen del Sistema de Coordinación Fiscal Federal, el cual deriva de la entrada en vigor de la Ley de Coordinación Fiscal, los cuales perciben vía pago de participaciones y aportaciones federales, en tanto que los de origen de fuentes estatales son producto de su gestión de recaudación.

Aun cuando dentro de los distintos ordenamientos fiscales federales o estatales, se establezca una definición y clasificación de los tipos de contribuciones, así como de los

diversos ingresos que perciban los entes públicos, el 9 de diciembre de 2009, fue publicado en el diario oficial de la federación el Clasificador por Rubro de Ingresos (CRI) emitido por el CONAC, reformado el 2 de enero del 2013. Dicho clasificador persigue los siguientes objetivos CONAC, (2013):

Las clasificaciones de los ingresos públicos tienen por finalidad:

- Identificar los ingresos que los entes públicos captan en función de la actividad que desarrollan.
- Realizar el análisis económico-financiero y facilitar la toma de decisiones de los entes públicos.
- Contribuir a la definición de la política presupuestaria de un período determinado.
- Procurar la medición del efecto de la recaudación de los entes públicos en los distintos sectores de la actividad económica.
- Determinar la elasticidad de los ingresos tributarios con relación a variables que constituyen su base imponible.
- Establecer la característica e importancia de los recursos en la economía del sector público.
- Identificar los medios de financiamiento originados en variación de saldos de cuentas del activo y pasivo. (p. 3)

El CRI busca ordenar, clasificar y agrupar los diversos ingresos que perciben los entes públicos en función de su naturaleza y de las operaciones que le dieron origen, clasificándolas en dos grandes grupos CONAC (2013):

Rubro:

El mayor nivel de agregación del CRI que presenta y ordena los grupos principales de los ingresos públicos en función de su diferente naturaleza y el carácter de las transacciones que le dan origen.

Tipo:

Determina el conjunto de ingresos públicos que integran cada rubro, cuyo nivel de agregación es intermedio. (p. 3)

En la Tabla 3.3., se muestra la clasificación de los ingresos por rubro conforme al CRI emitido por el CONAC.

**Tabla 3.3.  
Clasificador por Rubro de Ingresos**

| <b>Rubro</b> | <b>Concepto</b>  |
|--------------|--|
| <b>1</b>     | <b>Impuestos</b><br>Son las contribuciones establecidas en ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentran en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma y que sean distintas de las aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos.  |
| <b>2</b>     | <b>Cuotas y Aportaciones de seguridad social</b><br>Son las contribuciones establecidas en ley a cargo de personas que son sustituidas por el Estado en el cumplimiento de obligaciones fijadas por la ley en materia de seguridad social o a las personas que se benefician en forma especial por servicios de seguridad social proporcionados por el mismo Estado.   |
| <b>3</b>     | <b>Contribuciones de mejoras</b><br>Son las establecidas en Ley a cargo de las personas físicas y morales que se benefician de manera directa por obras públicas.  |
| <b>4</b>     | <b>Derechos</b><br>Son las contribuciones establecidas en Ley por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público, así como por recibir servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho público, excepto cuando se presten por organismos descentralizados u órganos desconcentrados cuando en este último caso, se trate de contraprestaciones que no se encuentren previstas en las Leyes Fiscales respectivas. También son derechos las contribuciones a cargo de los organismos públicos descentralizados por prestar servicios exclusivos del Estado. |
| <b>5</b>     | <b>Productos</b>   |

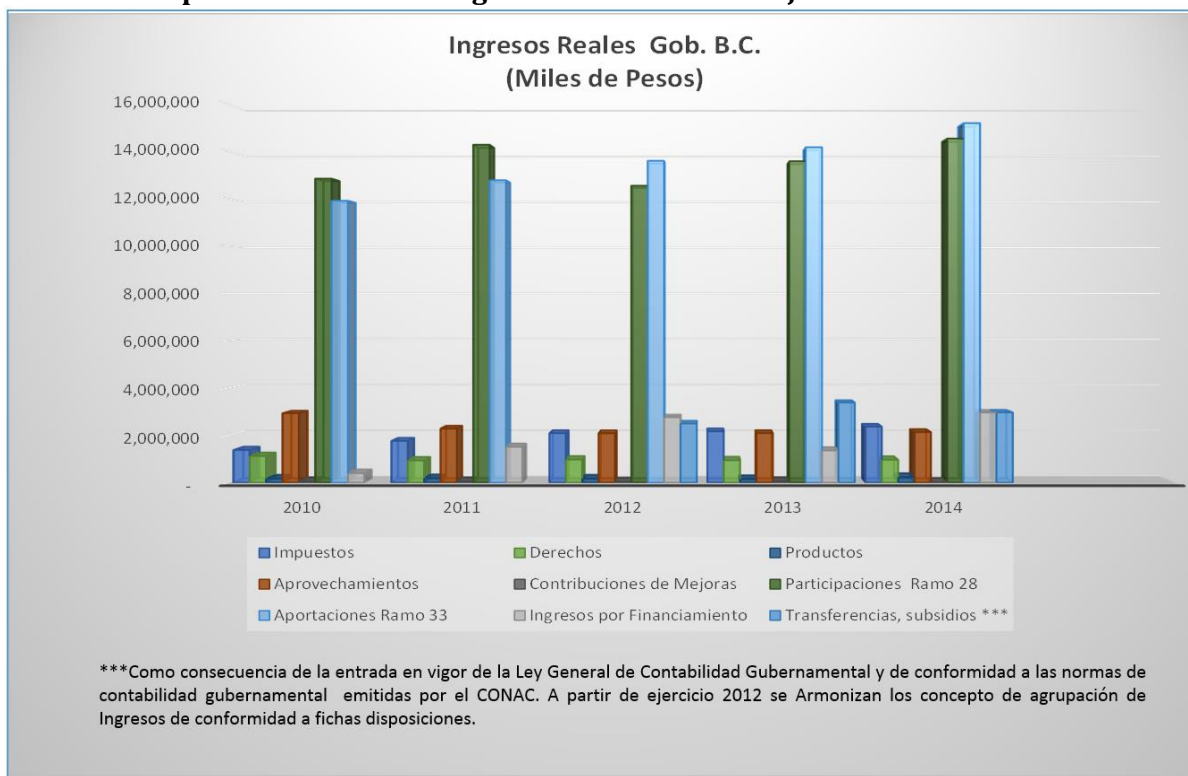
| Rubro   | Concepto   |
|---|--|
| <p><b>6</b></p> <p><b>7</b></p> <p><b>8</b></p> <p><b>9</b></p> | <p>Son contraprestaciones por los servicios que preste el Estado en sus funciones de derecho privado, así como por el uso, aprovechamiento o enajenación de bienes del dominio privado.</p> <p><b>Aprovechamientos</b></p> <p>Son los ingresos que percibe el Estado por funciones de derecho público distintos de las contribuciones, de los ingresos derivados de financiamientos y de los que obtengan los organismos descentralizados y las empresas de participación estatal.</p> <p><b>Ingresos por ventas de bienes y servicios</b></p> <p>Son recursos propios que obtienen las diversas entidades que conforman el sector paraestatal y gobierno central por sus actividades de producción y/o comercialización.</p> <p><b>Participaciones y Aportaciones</b></p> <p>Recursos recibidos en concepto de participaciones y aportaciones por las entidades federativas y los municipios. Incluye los recursos que se reciben y están destinados a la ejecución de programas federales y estatales a través de las entidades federativas mediante la reasignación de responsabilidades y recursos presupuestarios, en los términos de los convenios que se celebren.</p> <p><b>Transferencias, Asignaciones, Subsidios y Otras Ayudas</b></p> <p>Recursos recibidos en forma directa o indirecta a los sectores público, privado y externo, organismos y empresas paraestatales y apoyos como parte de su política económica y social, de acuerdo a las estrategias y prioridades de desarrollo para el sostenimiento y desempeño de sus actividades.</p> |
| <p><b>0</b></p>   | <p><b>Ingresos derivados de Financiamientos</b></p> <p>Son los ingresos obtenidos por la celebración de empréstitos internos y externos, autorizados o ratificados por el H. Congreso de la Unión y Congresos de los Estados y Asamblea Legislativa del Distrito Federal. Siendo principalmente los créditos por instrumento de emisiones en los mercados nacionales e internacionales de capital, organismos financieros internacionales, créditos bilaterales y otras fuentes. Asimismo, incluye los financiamientos derivados del rescate y/o aplicación de activos financieros.</p>  |

Fuente: Elaboración Propia con base en CONAC (2013).

A continuación, se presenta el comportamiento que han tenido los ingresos del Gobierno del Estado de Baja California de conformidad con la clasificación mencionada anteriormente (S.P.F. del Estado de Baja California, 2015), por los ejercicios fiscales comprendidos del 2007 al 2014 (ver Gráfica 3.1.). Como se podrá observar en dicha gráfica derivado del proceso de Armonización Contable y los estipulado en Ley General de Contabilidad Gubernamental y de conformidad con las normas de contabilidad gubernamental emitidas por el CONAC. A partir de ejercicio 2012 se reagrupan los conceptos del Ingresos de conformidad a lo establecido

en dichas disposiciones. Dentro de la misma se puede apreciar la gran dependencia del Estado de los Ingresos de Fuentes Federales.

**Gráfica 3.1.  
Comportamiento de los Ingresos del Estado de Baja California**



Fuente: Elaboración propia con base a la información publicada en el portal de Internet de Gobierno del Estado de Baja California (2015).

### **3.1.2. Normas y Metodología Para La Determinación de los Momentos Contables Armonizados de los Ingresos Públicos**

Como se mencionó anteriormente el 31 de diciembre de 2008 fue publicada en el Diario Oficial de la Federación la Ley General de Contabilidad Gubernamental (Ley de Contabilidad), que tiene como objeto establecer los criterios generales que regirán la Contabilidad

Gubernamental y la emisión de información financiera de los entes públicos, con el fin de lograr su adecuada armonización, para facilitar a los entes públicos el registro y la fiscalización de los activos, pasivos, ingresos y gastos y, en general, contribuir a medir la eficacia, economía y eficiencia del gasto e ingreso públicos.

En cumplimiento de sus facultades el 9 de diciembre del 2009 el CONAC, publico en el Diario Oficial de la Federación las Normas y Metodología para la determinación de los momentos contables de los ingresos, mismos que fue modificado el 8 de agosto del 2013, contando con la opinión del Comité Consultivo. Dentro de estas Normas y Metodología se determinan los momentos contables de los ingresos, con el propósito de armonizar el registro y afectación de los mismos estableciendo para ellos el momento contable del Ingreso como sigue (CONAC, 2013):

- ✓ Los registros contables de los entes públicos se llevarán con base acumulativa. La contabilización de las transacciones de ingreso se registrará cuando exista jurídicamente el derecho de cobro.
- ✓ El registro de las etapas del presupuesto en lo relativo a la Ley de Ingresos de los entes públicos se efectuará en las cuentas contables que, para tal efecto, establezca el CONAC, las cuales deberán reflejar: el estimado, modificado, devengado y recaudado.
- ✓ El momento contable del ingreso estimado es el que se aprueba anualmente en la Ley de Ingresos, e incluyen los impuestos, cuotas y aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras, derechos, productos, aprovechamientos, financiamientos internos y externos; así como de la venta de bienes y servicios, además de participaciones, aportaciones, recursos convenidos, y otros ingresos.

- ✓ El ingreso modificado es el momento contable que refleja la asignación presupuestaria en lo relativo a la Ley de Ingresos que resulta de incorporar en su caso, las modificaciones al ingreso estimado, previstas en la Ley de Ingresos.
- ✓ El ingreso devengado es el momento contable que se realiza cuando existe jurídicamente el derecho de cobro de los impuestos, cuotas y aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras, derechos, productos, aprovechamientos, financiamientos internos y externos; así como de la venta de bienes y servicios, además de participaciones, aportaciones, recursos convenidos, y otros ingresos por parte de los entes públicos.
- ✓ En el caso de resoluciones en firme (definitivas) y pago en parcialidades se deberán reconocer cuando ocurre la notificación de la resolución y/o en la firma del convenio de pago en parcialidades, respectivamente.
- ✓ El ingreso recaudado es el momento contable que refleja el cobro en efectivo o cualquier otro medio de pago de los impuestos, cuotas y aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras, derechos, productos, aprovechamientos, financiamientos internos y externos; así como de la venta de bienes y servicios, además de participaciones, aportaciones, recursos convenidos, y otros ingresos por parte de los entes públicos (p.3).

Así mismo se publicaron los criterios generales para llevar a cabo el registro de los momentos contables de los ingresos devengados y recaudados conforme a la (Tabla 3.4.).

**Tabla 3.4.**  
**Criterios de Registro Generales para el Tratamiento de los Momentos Contables de los Ingresos Devengados y Recaudados CONAC**

| INGRESOS                                  | DEVENGADO AL MOMENTO DE:  | RECAUDADO AL MOMENTO DE:                                   |
|---|---|--|
| Impuestos                                 |   | <u>Percepción del recurso.</u>                             |
| Devolución                                |   | <u>Efectuar la devolución.</u>                             |
| Compensación                              |   | <u>Efectuar la compensación.</u>                           |
| Cuotas y aportaciones de seguridad social |   | <u>Percepción del recurso.</u>                             |
| Contribuciones de mejoras                 |   | <u>Percepción del recurso.</u>                             |
| Derechos                                  |   | <u>Percepción del recurso.</u>                             |
| Productos                                 |   | <u>Percepción del recurso.</u>                             |
| Aprovechamientos                          |   | <u>Percepción del recurso.</u>                             |
| Ingresos por venta de bienes y servicios  | La emisión de la factura o de conformidad con las condiciones pactadas en los contratos correspondientes. | Percepción del recurso por la venta de bienes y servicios. |
| Participaciones                           |   | <u>Percepción del recurso.</u>                             |
| Aportaciones                              | Cumplimiento de las reglas de operación y de conformidad con los calendarios de pago.                     | Percepción del recurso.                                    |
| Recursos por convenios                    |   | <u>Percepción del recurso</u>                              |
| Financiamientos                           |   | <u>Que se reciben los recursos.</u>                        |

Fuente: Diario Oficial de la Federación del 8 de agosto de 2013.

## **3.2. Gasto Público**

### **3.2.1. Cómo se constituye el Gasto Público**

Como se señaló con anterioridad el objetivo de toda administración pública consiste en lograr un manejo eficiente, eficaz y transparente de los recursos públicos, y con ello disponer de capacidades y recursos económicos suficientes para satisfacer la demanda de bienes y servicios que aumente la competitividad y el nivel de vida de sus ciudadanos. Para lo cual el gasto público se convierte en un instrumento decisivo (Viesca, 1998), estas erogaciones están dirigidas a cubrir los servicios públicos y la necesidad de los gastos de la entidad pública ya sea federal, estatal o municipal, las cuales se integran por erogaciones de gasto corriente, inversiones físicas, y financieras, así como pago de pasivos de deuda pública y transferencias realizan los distintos poderes y niveles de gobiernos (INDETEC, 2005).

Esto refleja una división de responsabilidades fiscales entre los diferentes niveles de gobierno, sistema conocido como federalismo fiscal. Según Samuelson & Nordhaus (2010) los límites no siempre son claros pero en general el gobierno federal dirige las actividades que se refieren a toda la nación: seguridad nacional, educación, asuntos exteriores entre otros, apoyando subsidiaria y solidariamente a las entidades federativas así como a los municipios con vigilancia las calles, servicios públicos de agua y drenaje, obras públicas, como pavimentación de calles que por lo general corresponden a los gobiernos locales mismos que se encuentran consagrados en la CPEUM en su artículo 115. Tal como se establece en el Marco de Referencia Teórico Conceptual Sobre los Temas de la Convención Nacional Hacendaria la distribución de competencias entre ámbitos de gobierno es una de las cuestiones más importantes en un sistema federado. En agosto de 2001 se planteó la

necesidad de modernizar las haciendas públicas en la declaración de Mazatlán, cuyos principales objetivos de la reforma hacendaria la transferencia de potestades y atribuciones a los gobiernos estatales atribuciones en materia de ingresos gasto y deuda pública.

Las atribuciones en materia de gasto público forman parte esencial del esquema de competencias en México, el principio de distribución para los tres ámbitos de gobierno se define a partir del contenido de diversos artículos de la CPEUM, entre los que destacan los artículos 124, (para los Estados) 115 (para los municipios), 49, 73, 74, 80, 89, 90, 94, 115 y 116 (para la federación). Adicionalmente un importante número de atribuciones son asignadas en las leyes expedidas por los congresos locales, las que contemplan funciones y servicios que forman parte del marco competencial del sistema federal mexicano (Consejo Directivo de la Primera Convención Nacional Hacendaria., 2014).

Entendiendo que los gastos públicos de acuerdo al CONAC (2015), se integran por erogaciones de gasto corriente, inversiones físicas, y financieras, así como pago de pasivos de deuda pública, pensiones y participaciones a las entidades federativas y municipios, este también se puede dividir atendiendo a la LFPRH en:

- Gasto Programable. - las erogaciones que la Federación y las Entidades Federativas realiza en cumplimiento de sus atribuciones conforme a los programas para proveer bienes y servicios públicos a la población (educación, salud, ecología etc.).
- Gasto no programable. - las erogaciones a cargo de la Federación y las Entidades Federativas que derivan del cumplimiento de obligaciones legales o del presupuesto de egresos, que no corresponden directamente a programas para proveer bienes y servicios bienes y servicios públicos de la nación (servicios de la deuda, participaciones a los Estados y Municipios).

Otro tipo de clasificaciones del gasto comprendidas dentro de la LFPRH, así como dentro de la misma LGCG son:

- I. Clasificación Administrativa. - tiene como propósito identificar las unidades administrativas a través de las cuales se realizan las asignaciones, gestión, y rendición de recursos financiero públicos. Además de permitir delimitar con precisión el ámbito del sector público de cada orden del gobierno (Poder Ejecutivo, Legislativo, Judicial, Órganos Autónomos) (CONAC, 2011).
- II. Clasificación Funcional. - Agrupa los gastos según su propósito u objetivo socioeconómico que persiguen los diferentes entes públicos, es decir presenta el gasto presenta el gasto público según los servicios brindados a la población (Gobierno, Desarrollo Social, Desarrollo Económico, Otras no clasificadas en función administrativa) (CONAC, 2010).
- III. Clasificación Económica (Tipo de Gasto). - Identifica cada renglón del gasto según su naturaleza económica y objeto de gastos corriente y de capital, amortización de deuda, pensiones y jubilaciones, participaciones (CONAC, 2015).
- IV. Clasificación por Objeto de Gasto. - su propósito principal es el registro de los gastos que se realizan en el proceso presupuestario. Resume, ordena y presenta los gastos programados en el presupuesto de acuerdo con la naturaleza de los bienes, servicios, activos y pasivos financieros (CONAC, 2014).

Una vez determinada las áreas de competencia, las atribuciones y clasificaciones en materia de gasto público, como se menciona en el párrafo anterior el gasto público se encuentra regulado por los congresos locales, dicha regulación se manifiesta por medio de la asignación de los recursos públicos por medio de un presupuesto de egresos. Dentro de la Constitución Política del Estado de Baja California (CPEBC) dentro de su artículo 27 fracción XI establece:

“XI.- Examinar, discutir modificar, aumentar, reducir y aprobar, para cada ejercicio fiscal, las Leyes de Ingresos del Estado y de los Municipios, así como los Presupuestos de Egresos de los Poderes Ejecutivo, Legislativo y Judicial y de los organismos públicos autónomos, en los términos de la ley de la materia; asimismo, en el ámbito de su competencia podrá autorizar en los Presupuestos de Egresos las erogaciones plurianuales que determinen conforme a lo dispuesto en la ley de la materia; las erogaciones correspondientes deberán incluirse en los subsecuentes presupuestos de egresos...”

Además de lo señalado en la (CPEBC) en el Estado de Baja California se cuenta con la Ley de Presupuesto y Ejercicio del Gasto Público del Estado de Baja California (LPEGPEBC) que dentro de su contenido establece diversos artículos que regulan la elaboración del presupuesto como el ejercicio del gasto público:

**“ARTÍCULO 1.-** La presente Ley tiene por objeto normar y regular los presupuestos de ingresos y egresos, así como el ejercicio, evaluación, vigilancia y verificación del gasto público.

Son sujetos de esta Ley:

- I. El Poder Ejecutivo;
- II. El Poder Legislativo;
- III. El Poder Judicial;
- IV. Los Municipios del Estado; y,
- V. Los Órganos Autónomos.

**ARTÍCULO 4.-** Con el propósito de optimizar los recursos presupuestales que les sean asignados, los sujetos de esta Ley deberán planear, programar, presupuestar, controlar,

evaluar y vigilar sus actividades con apego a los principios de eficiencia, eficacia, economía, perspectiva de equidad de género, transparencia y honradez para satisfacer los objetivos a los que están destinados.

**ARTÍCULO 5.-** La programación, presupuestación y ejercicio del gasto público de las Dependencias y Entidades Paraestatales y Paramunicipales se basará en las directrices, lineamientos y políticas que establezcan los Planes Estatal y Municipal de Desarrollo, según corresponda, y en los programas que de éstos se deriven, los cuales deberán ser congruentes con los sistemas administrativos y de control de gasto, así como con los sistemas de contabilidad gubernamental de conformidad con lo establecido en la presente Ley, la Ley General de Contabilidad, la normatividad que emita el CONAC, y demás disposiciones aplicables en la materia.

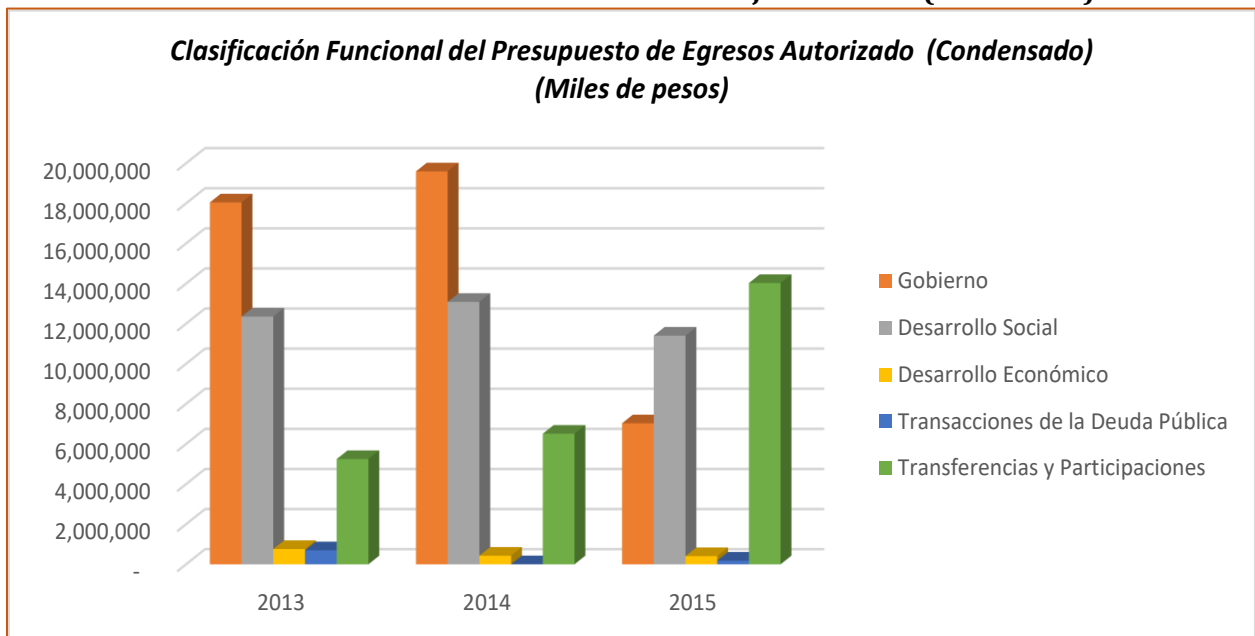
Los Poderes Legislativo y Judicial, así como los Órganos Autónomos, en el ámbito de sus respectivas competencias, establecerán los lineamientos que se requieran de conformidad con lo previsto en el párrafo anterior.

**ARTÍCULO 6.-** El Ejecutivo del Estado, a través de la Secretaría de Planeación y Finanzas, y los Presidentes Municipales, a través de las Tesorerías Municipales, coordinarán conforme lo establece la presente Ley, las actividades de programación, presupuestación, control, seguimiento y evaluación del gasto público, dentro de sus respectivos ámbitos de competencia...”

Así las políticas de programación y presupuestal se convierten en uno de los mecanismos de los que dispone la política económica y fiscal, que actúa como medio de compensación de las desigualdades y pretende proteger la economía familiar, como impulsor del crecimiento económico e instrumento para que el gobierno cumpla con sus funciones (Chávez & Scott,

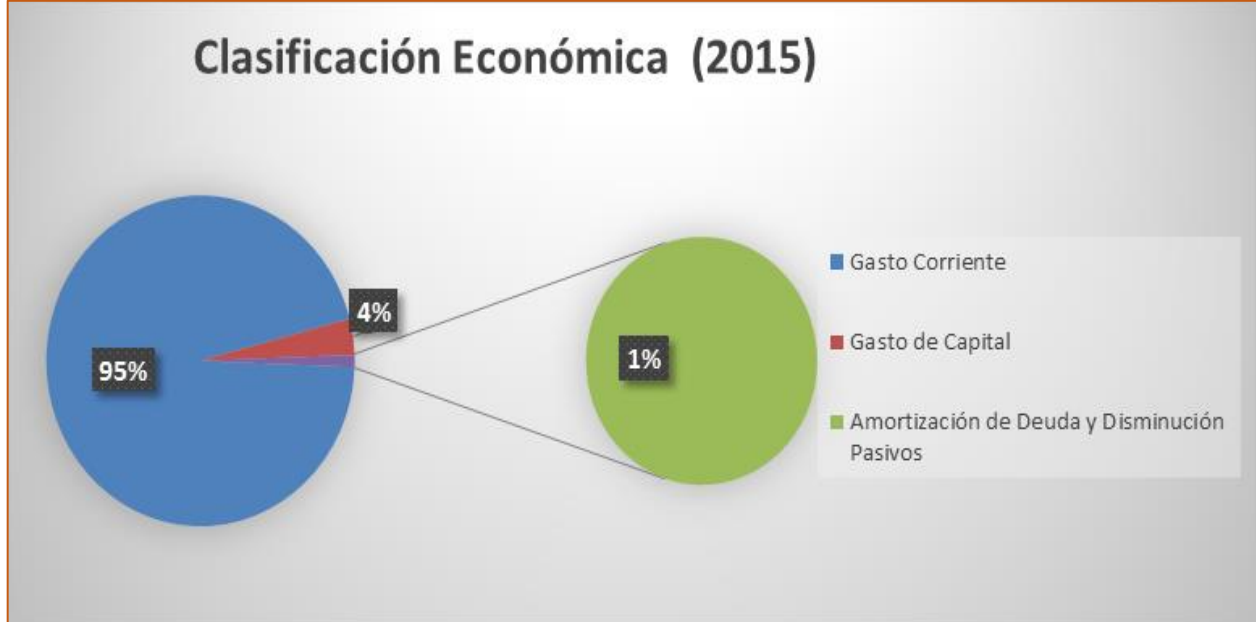
2007), A continuación se muestra el comportamiento del Gasto Público del Estado (Gráfica 3.2) así como una distribución de la orientación del gasto público para el 2015 (Gráfica 3.3.), resultado de la política presupuestaria y programática del estado de Baja California donde se observa las prioridades del gobierno.

**Gráfica 3.2.  
Gasto Público del Gobierno del Estado de Baja California (2013-2015)**



Fuente: Elaboración propia con base a la información publicada en el portal de Internet de Gobierno del Estado de Baja California (2015).

**Gráfica 3.3.**  
**Gasto Público del Gobierno del Estado de Baja California**



Fuente: Elaboración propia con base a la información publicada en el portal de Internet de Gobierno del Estado de Baja California (2015).

### ***3.2.2. Normas y metodología para la determinación de los momentos contables armonizado de los egresos***

Tal como se señaló en el apartado de correspondiente a los Ingresos Públicos, el 31 de diciembre de 2008 fue publicada en el Diario Oficial de la Federación la Ley General de Contabilidad Gubernamental (Ley de Contabilidad), que tiene como objeto establecer los criterios generales que regirán la Contabilidad Gubernamental y la emisión de información financiera de los entes públicos, con el fin de lograr su adecuada armonización, para facilitar a los entes públicos el registro y la fiscalización de los activos, pasivos, ingresos y gastos y, en general, contribuir a medir la eficacia, economía y eficiencia del gasto e ingreso públicos. Así el 20 de agosto de 2009 fueron publicadas en el Diario Oficial de la federación el *Acuerdo por el que se Emiten las Normas y Metodología para la Determinación de los Momentos Contables de Los Egresos*, mismo que fue modificado el 2 de enero del

2013. En las cuales se determinan los lineamientos contables de los egresos con el propósito de armonizar su registro y afectación de los mismos estableciendo para ellos el momento contable del egreso como sigue (CONAC, 2013):

- ✓ Los registros contables de los entes públicos se llevarán con base acumulativa. La contabilización de las transacciones de gasto se hará conforme a la fecha de su realización, independientemente de su pago.
- ✓ El registro de las etapas del presupuesto de los entes públicos se efectuará en las cuentas contables que, para tal efecto, establezca el consejo, las cuales deberán reflejar: en lo relativo al gasto, el aprobado, modificado, comprometido, devengado, ejercido y pagado.
- ✓ El momento contable del gasto aprobado, es el que refleja las asignaciones presupuestarias anuales comprometidas en el Presupuesto de Egresos.
- ✓ El gasto modificado es el momento contable que refleja la asignación presupuestaria que resulta de incorporar, en su caso, las adecuaciones presupuestarias al presupuesto aprobado.
- ✓ El gasto comprometido es el momento contable que refleja la aprobación por autoridad competente de un acto administrativo, u otro instrumento jurídico que formaliza una relación jurídica con terceros para la adquisición de bienes y servicios o ejecución de obras. En el caso de las obras a ejecutarse o de bienes y servicios a recibirse durante varios ejercicios, el compromiso será registrado por la parte que se ejecutará o recibirá, durante cada ejercicio.
- ✓ El gasto devengado es el momento contable que refleja el reconocimiento de una obligación de pago a favor de terceros por la recepción de conformidad de bienes, servicios y obras oportunamente contratados; así como de las obligaciones que derivan de tratados, leyes, decretos, resoluciones y sentencias definitivas.

- ✓ El gasto ejercido es el momento contable que refleja la emisión de una cuenta por liquidar certificada o documento equivalente debidamente aprobado por la autoridad competente.
- ✓ El gasto pagado es el momento contable que refleja la cancelación total o parcial de las obligaciones de pago, que se concreta mediante el desembolso de efectivo o cualquier otro medio de pago.
- ✓ Excepcionalmente, cuando por la naturaleza de las operaciones no sea posible el registro consecutivo de todos los momentos contables del gasto, se registrarán simultáneamente de acuerdo a lineamientos previamente definidos por las unidades administrativas o instancias competentes en materia de Contabilidad Gubernamental. (p.3)

Así mismo se publicaron los criterios generales para llevar a cabo el registro de los momentos del devengados y recaudados conforme a la (Tabla 3.5.).

**Tabla 3.5.**  
**Normas y Metodología para la Determinación de los Momentos Contables del Egreso**

| TIPO   | COMPROMETIDO   | DEVENGADO   |
|--|--|---|
| Remuneraciones al personal de carácter permanente.<br><br><a href="#">Mejora DOF 02-01-2013</a>                                  | Al iniciarse el ejercicio por el monto que surge del cálculo del gasto presupuestal anual de las plazas ocupadas al inicio del ejercicio.<br>Corresponde incluir todas las remuneraciones de tipo permanentes tales como sueldos, primas, asignaciones, compensaciones, gratificación de fin de año, otras prestaciones y cuotas patronales.<br>Durante el ejercicio se incrementa por cada designación y variación de retribuciones. Se reduce por licencias sin goce de sueldos, renunciaciones, suspensiones, inasistencias, etc. | Por las remuneraciones brutas al validarse la nómina periódica por la que se reconoce la prestación de los servicios en un período determinado.<br>Respecto a las obligaciones laborales por la parte proporcional del servicio prestado. |
| Remuneraciones no permanentes (horas extraordinarias, estímulos, recompensas, etc.)<br><br><a href="#">Mejora DOF 02-01-2013</a> | Al establecerse el beneficio por acuerdo, oficio o acto de autoridad competente.   | Al validarse la nómina periódica o el recibo por el que se establece el monto bruto del beneficio acordado.<br>Respecto a las obligaciones laborales por la parte   |

|   |   |   |
|---|---|---|
| Remuneraciones al personal de carácter transitorio (eventual) | Al formalizarse la contratación de servicios o la designación transitoria, por el gasto total a pagar durante el período de contrato o hasta la finalización del ejercicio presupuestario. Se reduce por anulación, rescisión o cancelación del contrato. | proporcional del servicio prestado.<br>Por las remuneraciones brutas al validarse la nómina periódica o el recibo que acredita la prestación de los servicios en un período determinado o el cumplimiento de los requisitos en término de las disposiciones aplicables. |
| Mejora DOF 02-01-2013   |   |   |
| Bienes  | Al formalizarse el contrato o pedido por autoridad competente.  | En la fecha en que se reciben de conformidad los bienes.  |
| Servicios   | Al formalizarse el contrato, pedido o estimación por autoridad competente.  | En la fecha de la recepción de conformidad, para el periodo o avance pactado de conformidad con las condiciones del contrato.   |
| Comisiones financieras  | En el momento en el que se conoce su aplicación por parte de las instituciones financieras.   |   |
| Gastos de viaje y viáticos                                    | Al formalizarse mediante oficio de comisión o equivalente.  | En la fecha de la autorización de la documentación comprobatoria presentada por el servidor público.  |
| Inmuebles   | Al formalizarse el contrato de promesa de compra venta o su equivalente.  | Cuando se traslade la propiedad del bien.   |
| Obra pública y servicios relacionados con las mismas          | Al formalizarse el contrato por autoridad competente.   | En la fecha de aceptación de las estimaciones de avance de obra (contrato de obra a precios unitarios), o en la fecha de recepción de conformidad de la obra (contrato a precio alzado).  |
| Recursos por convenio   | A la formalización de los convenios respectivos.  | En la fecha de cumplimiento de los requisitos establecidos en los convenios respectivos.  |
| Recursos por aportaciones                                     | Al inicio del ejercicio, por el monto total de las aportaciones previstas en el Presupuesto de Egresos o cuando se conoce.  | De conformidad con los calendarios de pago y cumplimiento de las reglas de operación.   |
| Recursos por participaciones                                  | Al momento de liquidar las participaciones.   |   |
| Donativos o apoyos  | A la firma del convenio de donación o acuerdo de autoridad competente por el cual se dispone la asignación de recursos.   | En el momento en que se hace exigible el pago de conformidad con el convenio o acuerdo firmado o a la fecha en que se autoriza el pago por haber cumplido los requisitos en término de las disposiciones aplicables.  |
| Subsidios   | Al autorizarse la solicitud o acto requerido.<br>Al inicio del ejercicio por el monto anual, del padrón de beneficiarios elegibles, revisable mensualmente.   | En la fecha en que se hace exigible el pago de conformidad con reglas de operación y/o demás disposiciones aplicables.  |
| Transferencias  | Al inicio del ejercicio con el Presupuesto de Egresos, revisable mensualmente.  | De conformidad con los calendarios de pago.   |

|  |  |  |
|--|--|--|
| Intereses y amortizaciones de la deuda pública | Al inicio del ejercicio por el monto total presupuestado con base en los vencimientos proyectados de la deuda, revisable mensualmente. | Al vencimiento de los intereses y amortización de capital, según calendario. |
|--|--|--|

Fuente: Diario Oficial de la Federación 2 de enero del 2013

### **3.3. Deuda Pública**

Aun cuando en el Estado de Baja California se cuenta con toda una serie de leyes como las enunciadas anteriormente cuyo fin es regular el registro de las operaciones financieras que realiza el Estado y fomentar la transparencia en el manejo de los recursos públicos, a través de la emisión de Información Financiera y Presupuestal, existen operaciones que el Estado tiene facultad de realizar con el propósito financiar parte de su gasto público, las cuales deben ser reguladas y analizadas en lo particular como es el caso de la deuda pública, que para el caso de Baja California se encuentran normada en la Ley de Deuda Pública del Estado de Baja California y sus Municipios<sup>15</sup> (Ley de Deuda).

Aun cuando dentro de la (Ley de Deuda) no se establece una propia definición de la misma, si establece entro de su artículo 6 que operaciones se catalogaran como Deuda Pública tal como se señala a continuación:

**“ARTÍCULO 6.-** La Deuda Pública deriva de las siguientes operaciones de financiamiento, con las salvedades que se establecen en los Artículos 7 y 8 de esta Ley:

I.- La suscripción o emisión de títulos de crédito o de cualquier otro documento pagadero a plazos;

---

<sup>15</sup> Ley de Deuda Pública del Estado de Baja California y sus Municipios, publicada en el Periódico Oficial No. 54, de fecha 01 de diciembre de 2009, Tomo CXVI, Número Especial, que Se abroga la Ley de Deuda Pública del Estado de Baja California, publicada en el Periódico Oficial del Estado No. 4, de fecha 10 de febrero de 1988

II.- La adquisición de bienes o contratación de obras o servicios cuyo pago se pacte a plazos;

III.- La emisión y colocación de certificados bursátiles y demás valores mencionados en la Ley del Mercado de Valores, mediante los cuales se capten recursos financieros o se optimicen los ya existentes;

IV.- Los pasivos indirectos relacionados con los actos mencionados en las fracciones anteriores; y,

V.- Cualquier otra operación de financiamiento que para su cobertura se utilicen recursos públicos, independientemente de la forma como se le denomine o documente.

Las obligaciones derivadas de las operaciones de financiamiento podrán reestructurarse o refinanciarse, siempre que con ello se obtengan mejores condiciones para el que las haya contraído...”

Estableciendo en el mismo artículo que tipo de operaciones de financiamiento no se considerarán Deuda Pública, las cuales serán las contempladas en los artículos 7 y 8 de la (Ley de Deuda). Asimismo, dicho ordenamiento establece que la Deuda Pública se divide en:

- a) Deuda Pública Estatal. - que se constituye por las obligaciones derivadas de las operaciones de financiamiento a cargo del Gobierno del Estado por Conducto del poder Ejecutivo, así como las que se encuentren a cargo de las Entidades Paraestatales celebradas por conducto de sus Titulares.
- b) Deuda Pública Municipal. - que se constituye por las obligaciones derivadas de las operaciones de financiamiento a cargo de Los Municipios, por conducto de sus Ayuntamientos; así como la que se encuentre a cargo de las Entidades Paramunicipales, por conducto de sus titulares, de conformidad con las disposiciones aplicables.

Como se puede observar derivado de la normatividad Estatal que regula la contratación de Deuda Pública, solo el Poder Ejecutivo del Estado será quien cuenta con facultades por parte de Gobierno del Estado para celebrar dicha contratación, no así el Poder Legislativo ni el Poder Judicial, quienes en caso de ocupar recursos financieros para efectuar obra pública productiva estos deberán ser contratada por el Ejecutivo Estatal, la misma suerte aplica a los Organismos Autónomos.

Es así que dentro de la misma (Ley de Deuda) se establece una categorización para el tipo de Deuda Pública que contraten las Entidades se clasifica en:

- a. **Directa:** La derivada de las operaciones de financiamiento que efectúe el Gobierno del Estado o los Municipios, respectivamente;
- b. **Indirecta:** La derivada de las operaciones de financiamiento que efectúen las Entidades Paraestatales, los Municipios o las Entidades Paramunicipales, con el aval del Gobierno del Estado; así como la derivada de las operaciones de financiamiento de las Entidades Paramunicipales con el aval de los Municipios; y,
- c. **Contingente:** La derivada de las operaciones de financiamiento que efectúen las Entidades Paraestatales y Paramunicipales sin el aval del Gobierno del Estado o del Municipio, según corresponda.

Con el propósito de regular el uso o la contratación de deuda por parte de los distintos Organismos Públicos, de igual manera la (Ley de Deuda) establece claramente que los recursos obtenidos a través de operaciones de Deuda Pública deberán ser destinados a inversiones públicas productivas y su contratación deberá sujetarse, invariablemente, a las disposiciones establecidas en el artículo nueve de dicho ordenamiento.

Aunado a la regulación anterior existen varios posicionamientos de algunos académicos y colegios que han vertido su opinión respecto a los fines que debe perseguir la contratación de deuda pública como señala el Colegio Nacional de Profesores e Investigadores de Derecho Fiscal y Finanzas Públicas A.C. (1988), quienes señalan que uno de los aspectos que persigue la emisión de deuda es evitar fricciones en la tributación, entendiéndose estos como los efectos secundarios que las cargas tributarias pueden trasladar a la vida socioeconómica del país, pudiendo originar que disminuyan la capacidad económica y de crecimiento del mismo. Así para evitar endeudamientos innecesarios o que pongan en riesgo la salud financiera de los organismos, resulta práctico apegarse a las recomendaciones de Carreón (2009), quien sugiere cuatro pasos para sanear finanzas públicas:

- ✓ Establecer una fuente segura de ingresos,
- ✓ Elaborar una estructura fiscal clara, practica y sencilla,
- ✓ Un sistema de recaudación eficiente,
- ✓ Un plan de finanzas públicas de mediano y largo plazo.

(INDETEC, 2013) señalan por medio de un análisis de las cuentas públicas de los últimos tres años, se aprecia que las entidades federativas recurrieron cada vez más a la contratación de deuda pública, lo cual tiene su origen en la falta de generación de ingresos propios (poco esfuerzo fiscal) y en otra, por los mayores requerimientos financieros que implica dar atención a los programas y servicios de gobierno.

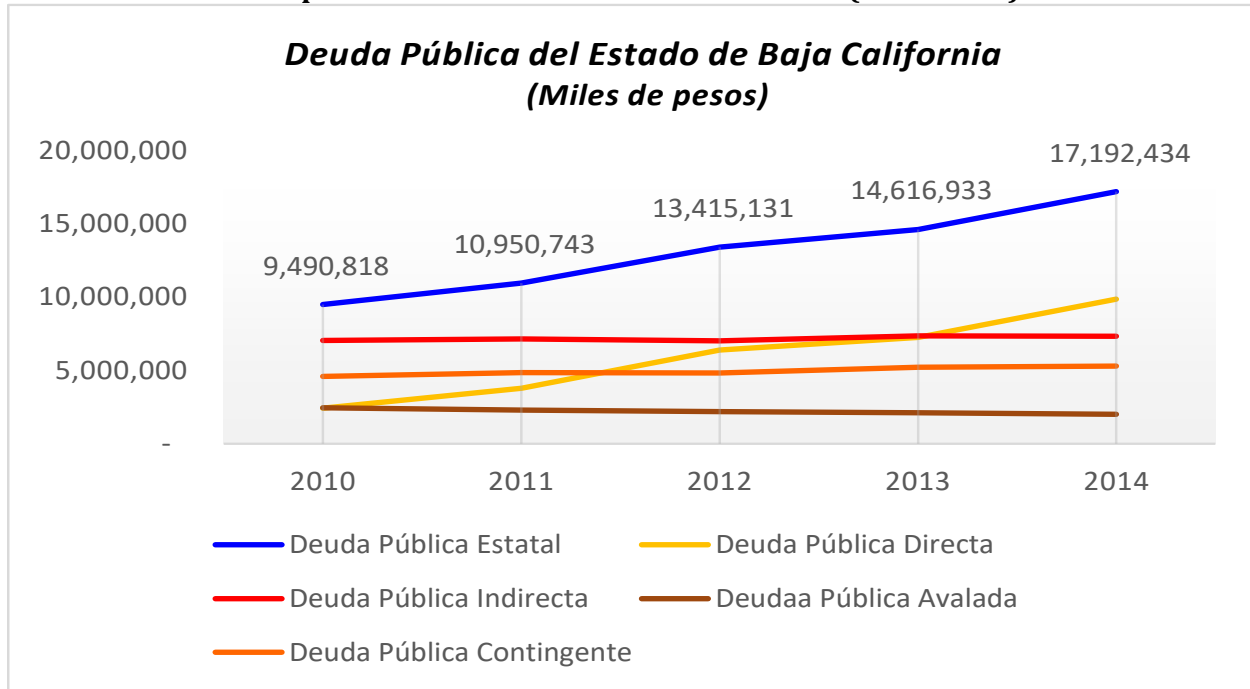
El caso del Estado de Baja California no es la excepción (ver Gráfica 3.4), si bien es cierto que la deuda pública es disponer a valor presente de los recursos futuros que va percibir el Estado, también es cierto que de no estar bien regulada la contratación de la misma, se estaría cargando a generaciones futuras el financiamiento del gasto público actual (Colegio

Nacional de Profesores e Investigadores de Derecho Fiscal y Finanzas Públicas A.C., 1988). En ese sentido cabe señalar que el endeudamiento no es un error en sí mismo, todo depende a que se destina (Lomelí, 2014), dado que no es lo mismo gastar en sueldos de funcionarios que en inversiones para construir escuelas y hospitales, de igual manera deben de considerarse las razones que motivaron el endeudamiento, ya que esta pudo ser como consecuencia a respuestas de una contingencia o desastre natural, situación en la cual se genera una prioridad de restablecer el orden, nivel de bienestar y de acceso a servicios. Es decir si dichos financiamientos no fueron aplicados a inversiones públicas productivas, sino a la financiación de gasto público (gasto corriente), esto traería como consecuencia en los presupuesto de egresos futuros habría de destinarse una mayor cantidad al pago del servicio de la deuda, por gastos devengados en el pasado que no guardan asociación alguna con los presupuestos de ingresos futuros, ni con los servicios que se prestarán a los ciudadanos, ya que las erogaciones por el pago de dicho servicio de deuda corresponderá a servicios prestados y devengados en el pasado. Tal es la preocupación del manejo eficiente y eficaz además de prudente de la deuda publica en México, que aun habiendo señalado anteriormente la regulación de la deuda desde la misma CPEUM y que corresponde a cada legislatura local la autorización de deuda pública para cada uno de sus Estados, esto no han podido controlara los niveles de endeudamiento de las entidades federativa, trayendo como consecuencia que se aprobará la Ley de Disciplina Financiera de las Entidades Federativas y los Municipios<sup>16</sup>, con el propósito de establecer los criterios para el manejo sostenible de las finanzas públicas.

---

<sup>16</sup> Publicada en el Diario Oficial de la Federación el 27 de abril del 2016

**Gráfica 3.4.  
Comportamiento de la Deuda Pública Estatal (2010-2014)**



Fuente: Elaboración propia con base en Información proporcionada por la Dirección de Contabilidad Gubernamental del Gobierno del Estado de Baja California (2015)

#### **4. Presupuesto Basado en Resultados**

##### **4.1. Introducción al Presupuesto Basado en Resultados**

La herramienta o medio por medio de la cual la sociedad puede evaluar el desempeño de un gobierno, con lo que hasta aquí se ha señalado, es la rendición de cuentas, ya sea esta institucional, informe presentado a la legislatura local o informe presentado a sus ciudadanos, de igual manera se tiene a la transparencia en su actuación y actividades que realiza o simple y sencillamente por medio de la percepción en la calidad en la dotación de bienes y servicios que este presta, acompañado de un manejo eficaz y eficiente de sus finanzas públicas que permita la optimización de los recurso públicos. Por lo que se espera que a medida que los gobiernos sean más transparentes y rindan cuentas, por consiguiente permitan a la ciudadanía evaluar y emitir juicios de valor sobre el uso eficiente de sus

recursos como el impacto social de los servicios que prestan (Colmenares, 2014), esto impulsará y motivará a los gobiernos por lograr un mejor desempeño en la prestación de bienes y servicios, demandando con ello que estos establezcan mecanismos de control, instrumentos tales como el desarrollo de indicadores de gestión así como la introducción del Presupuesto Basado en Resultados (PBR) y un Sistema de Evaluación del Desempeño (SED), por lo que aun cuando la presente investigación no pretende medir o caracterizar el avance o implementación del PBR en el Estado, se requiere abordar el tema para establecer un marco contextual en materia de Indicadores de Gestión que permitan medir la Eficiencia y la Eficacia del gasto público.

Por lo que para la implementación del PBR, fue necesario que se recurriera a las mejores prácticas a nivel internacional, y adecuarlas a las necesidades específicas del país y su marco institucional (Pérez-Jácome, 2012), llevando a la creación de un Sistema de Evaluación del Desempeño (SED) el cual permite a través de varios procesos “i) evaluar los resultados de los programas federales; ii) retroalimentar a los administradores de dichos programas, y iii) mejorar la calidad de información que se entrega al Congreso y a la sociedad” (Pérez-Jácome, 2012, p. 2.).

La SHCP define el SED como “un conjunto de elementos metodológicos que permiten realizar una valoración objetiva del desempeño de los programas, con base en indicadores estratégicos y de gestión, para conocer el impacto social y económico de los proyectos y programas” (González, y otros, 2008, p. 50).

Una vez que se ha iniciado con el PBR, el paso siguiente consiste en establecer el mecanismo que permita la evaluación y seguimiento de dichos programas, para ellos se requiere la instauración de indicadores estratégicos y de gestión que permita visualizar los avances,

esta función será realizada con la puesta en marcha del SED, el cual consta de varios componentes Sánchez J. J., (2009):

- a) Establecer los instrumentos que permita la evaluación objetiva de los programas, tanto del gobierno central como de sus organismos descentralizados, los cuales habrán de contribuir a la planeación, programación y elaboración de presupuestos.
- b) Diseño y elaboración de indicadores de desempeño y/o de gestión, pudiendo clasificarse como estratégicos y de operación, que permitan medir los resultados obtenidos según los programados.
- c) La implementación de un sistema de evaluación permanente de la ejecución, desarrollo, del desempeño y resultados obtenidos por las instituciones y los funcionarios públicos responsable de las mismas. El cual habrá de contribuir a la consecución de la calidad en la prestación de los servicios, el logro de la eficiencia, eficacia y economía en la gestión pública.

Como se mencionó anteriormente es a partir de la entrada en vigor de la Ley Federal de Presupuestos y Responsabilidad Hacendaria (2006), cuando se introdujeron cambios sustantivos en el país, establecieron obligaciones para evaluar los resultados de los programas sociales y los logros obtenidos por las entidades federativas y los municipios con recursos federales. Dentro de estos cambios en 2008 se llevó a cabo una reforma de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en materia de gasto público y fiscalización (Secretaría de Hacienda y Crédito Público, 2007).

Esta actividad de evaluación involucra según refiere OCDE (2009), el diseño de instrumentos, los cuales constituyen una herramienta que permitan medir y evaluar con un cierto grado de certeza y objetividad los procesos de gestión y funcionamiento de los

servicios públicos, para lo cual se emplean indicadores de desempeño, que proveen información sobre áreas fundamentales y estratégicas de la actuación y funcionamiento de los entes públicos, estos indicadores han sido denominados indicadores de gestión dentro de la administración pública. Los cuales constituyen una herramienta que proporciona información cuantitativa y cualitativa en relación al logro de los objetivos o resultados obtenidos en la prestación, entrega de bienes y servicios por parte de los entes públicos a la ciudadanía. Como señala el Ministerio de Hacienda Dirección de Presupuestos, Gobierno de Chile (2005) estos indicadores deben de coadyuvar a la productividad y posibilitar el hacer más que esto, dado que deberán permitir valorar el desempeño y la gestión en base a cuatro dimensiones o áreas fundamentales (Cristóbal & Armijo, 2005; CONAC, 2013; Millán , 2006).

- a) **Eficacia.** - Mide el grado de cumplimiento de los objetivos establecidos.
- b) **Eficiencia.** - Mide la relación entre los productos y servicios generados con respecto a los insumos o recursos utilizados.
- c) **Calidad.** - Mide los atributos, propiedades o características que deben de tener los bienes y servicios para satisfacer los objetivos y programas.
- d) **Economía.** - Mide la capacidad del programa o de las instituciones para generar y movilizar adecuadamente los recursos financieros.

Es decir, permite establecer una relación entre dos o más variables, mismas que pueden ser comparadas con productos similares, metas o compromisos alcanzados de un mismo periodo o de periodos anteriores, de la misma institución o incluso comparada con instituciones similares, permitiendo evaluar el desempeño de la gestión públicas, por consiguiente, se espera que el PBR contribuirá a mejorar gradualmente el desempeño en el

ejercicio de la Administración Pública (Cristóbal & Armijo, 2005; CONAC, 2013; Millán, 2006; Pérez-Jácome, 2012; Sánchez J. J., 2009) por medio de:

- ✓ Establecimiento de objetivos y resultados esperados conforme sus programas, funciones y objetivos.
- ✓ El control, medición y evaluación de los resultados alcanzados de los programas, metas y de los presupuestos asignados a ellos.
- ✓ La evaluación del desempeño con base en indicadores de gestión estratégicos y operativos.
- ✓ Contribuir al logro de economías por parte de los entes públicos.
- ✓ Útil en el diseño de políticas públicas, contribuyendo en la toma de decisiones y en la asignación de recursos.
- ✓ Como resultado del seguimiento a los avances alcanzados y evaluación de los resultados contribuir a la implementar de medidas de mejora oportunamente.
- ✓ Se rindan cuentas ante el poder legislativo, así como a la sociedad contribuyendo con ello a la transparencia de la gestión pública y al buen gobierno.

Por lo anterior los indicadores de desempeño deben de estar incorporados al presupuesto para que estos incluyan metas o compromisos, así como los resultados y los indicadores esperados para que los responsables de la gestión puedan tomar medidas que coadyuven al logro de los objetivos propuestos. En un contexto más amplio “alineamos todos los mecanismos programáticos y organizacionales de la administración pública federal con las líneas estratégicas del Plan Nacional de Desarrollo con el fin de alcanzar los objetivos de políticas que redunden en la solución de los principales problemas públicos del país” (González, et al. 2008, p. 49), (ver Figura 3.5.).

Sin embargo, al revisar la LFPRH, se encontró, que si bien se hacen mención a estas dimensiones de manera genérica no se especifica su significado o alcance como se muestra a continuación conforme a lo señalado en el artículo primero de la LFPRH en el cual se establece el objeto de la misma señala:

**“Artículo 1.-** La presente Ley es de orden público...

Los sujetos obligados a cumplir las disposiciones de esta Ley deberán observar que la administración de los recursos públicos federales se realice con base en criterios de legalidad, honestidad, eficiencia, eficacia, economía, racionalidad, austeridad, transparencia, control, rendición de cuentas y equidad de género. “

Asimismo, en su artículo segundo en el cual establece las definiciones de los distintos conceptos o lo la ley define e interpreta de cada uno establece:

**“Artículo 2.-** Para efectos de esta Ley, se entenderá por:

X. Economías: los remanentes de recursos no devengados del presupuesto modificado;

XI. Eficacia en la aplicación del gasto público: lograr en el ejercicio fiscal los objetivos y las metas programadas en los términos de esta Ley y demás disposiciones aplicables;

XII. Eficiencia en el ejercicio del gasto público: el ejercicio del Presupuesto de Egresos en tiempo y forma, en los términos de esta Ley y demás disposiciones aplicables...”

**Figura 3.5.**  
**Alineación Entre el Proceso Presupuestario y el Enfoque a Resultados**



Fuente: Tomada de González, et al. (2008).

En estas definiciones de conceptos podemos encontrar las primeras discrepancias entre el alcance legal de y objeto de la regulación de los que se entendería los indicadores que se establecieron para medir los logros o dimensiones por parte del PBR y como en el caso de la dimensión de Calidad ni siquiera se define o se establece su alcance. Al continuar con el análisis de la LFPRH se encontró que aun cuando se hace mención a estas dimensiones en distintos apartados de la misma Ley nunca se determina su alcance salvo los señalados en el artículo segundo, tal como se observa a continuación:

**“Artículo 5.-** La autonomía presupuestaria...

b) Ejercer sus presupuestos observando lo dispuesto en esta Ley, sin sujetarse a las disposiciones generales emitidas por la Secretaría y la Función Pública. Dicho ejercicio deberá realizarse con base en los principios de eficiencia, eficacia y transparencia y estarán sujetos a la normatividad, la evaluación y el control de los órganos correspondientes...”

**“Artículo 27.-** Los anteproyectos deberán sujetarse a la estructura programática aprobada por la Secretaría, la cual contendrá como mínimo:

Deberán diferenciarse los indicadores y metas de la dependencia o entidad de los indicadores y metas de sus unidades responsables. Dichos indicadores de desempeño corresponderán a un índice, medida, cociente o fórmula que permita establecer un parámetro de medición de lo que se pretende lograr en un año expresado en términos de cobertura, eficiencia, impacto económico y social, calidad y equidad. Estos indicadores serán la base para el funcionamiento del Sistema de Evaluación del Desempeño...”

**“Artículo 48.-** El ejercicio de recursos previstos en el gasto de inversión aprobado en el Presupuesto de Egresos se autoriza por las dependencias y entidades, en los términos del Reglamento...

IV. Se considerará que las contrataciones de servicios por adjudicación directa, que realicen las instituciones de banca de desarrollo con objeto de financiar y otorgar asistencia técnica a entidades federativas y municipios o como parte del desarrollo o financiamiento de proyectos de infraestructura de los mismos, acreditan los criterios de economía, eficacia, eficiencia, imparcialidad y honradez y que aseguran las mejores condiciones para el Estado cuando se lleven a cabo, exclusivamente, con base en lo que al respecto determinen los órganos de gobierno de dichas Instituciones...”

Dado que la ley no define los conceptos en ella establecidos, de manera supletoria tendrían que aplicarse los conceptos señalados en el artículo 25 del Reglamento de la Ley de Presupuesto y responsabilidad Hacendaria (RLFPRH) que establece:

“**Artículo 25.** La estructura programática, conforme a la clasificación funcional y programática, se compone de los elementos siguientes:

**IV.** Indicador de desempeño, es la expresión cuantitativa construida a partir de variables cuantitativas o cualitativas, que proporciona un medio sencillo y fiable para medir logros expresados como el cumplimiento de los objetivos y las metas establecidas, reflejar los cambios vinculados con las acciones del programa, dar seguimiento y evaluar sus resultados. Dicho indicador deberá ser expresado en términos de lo previsto en el artículo 27 de la Ley, reflejando al menos lo siguiente:

**a) Eficacia**, que mide la relación entre los bienes y servicios producidos y el impacto que generan. Mide el grado de cumplimiento de los objetivos;

**b) Eficiencia**, que mide la relación entre la cantidad de los bienes y servicios generados y los insumos o recursos utilizados para su producción;

**c) Economía**, que mide la capacidad para generar y movilizar adecuadamente los recursos financieros;

**d) Calidad**, que mide los atributos, propiedades o características que deben tener los bienes y servicios públicos generados en la atención de la población objetivo, vinculándose con la satisfacción del usuario o beneficiario...”

Sin embargo, aun aplicando el reglamento se encontrarían lagunas legales ya que existe un concepto diferente para la definición de Economías en la LFPRH distinto a la de su reglamento, y como lo señala el último párrafo de la Frac. IV del RLFPRH, establece que Dicho indicador deberá ser expresado en términos de lo previsto en el artículo 27 de la LFPRH, y

este artículo no contempla la dimensión de Eficacia. Aun con lo anterior se puede observar que existe un gran interés por parte de los distintos Poderes (Ejecutivo y Legislativo) por el manejo y ejercicio del gasto público ya que dentro de la misma LFPRH se le destina todo un Título Tercero del Ejercicio del Gasto Público y cerca de 35 artículos para regular el ejercicio del mismos, en tanto que a los Ingresos Públicos prácticamente se regula los requisitos para la elaboración de la ley de Ingresos como lo hacen con la elaboración del Presupuesto de Egresos y no es hasta el Título Sexto de la Información, Transparencia y Evaluación, en el Capítulo I de la Información y Transparencia donde se retoma en el artículo 107 la evaluación del desempeño en materia de eficiencia recaudatoria, estableciendo para ellos la información que se deberá de preparar para tal fin como se muestra a continuación:

**“Artículo 107.-** El Ejecutivo Federal, por conducto de la Secretaría, entregará al Congreso de la Unión información mensual y trimestral en los siguientes términos...

**ii)** La evolución de los ingresos tributarios y no tributarios, especificando el desarrollo de los ingresos petroleros y los no petroleros; la situación respecto a las estimaciones de recaudación y una explicación detallada de la misma, así como el comportamiento de las participaciones federales para las entidades federativas...”

Adicionalmente, dentro del mismo articulado, se menciona la información que habrá de presentarse sobre los ingresos a percibir por parte de la Federación con relación a las estimaciones que se señalan en la Ley de Ingresos. Por ello con el objeto de evaluar el desempeño en materia de eficiencia recaudatoria, establece los indicadores que deberá incluir dicha información, los cuales se señalan en la Tabla 3.6., siguiente:

**Tabla 3.6.**  
**Indicadores de Desempeño en Materia Eficiencia Recaudatoria LFPRH**

1. Avance en el padrón de contribuyentes.
2. Información estadística de avances contra la evasión y elusión fiscales.
3. Avances contra el contrabando.
4. Reducción de rezagos y cuantificación de resultados en los litigios fiscales.
5. Plan de recaudación.
6. Información sobre las devoluciones fiscales.
7. Los montos recaudados en cada periodo por concepto de los derechos de los hidrocarburos, estableciendo los ingresos obtenidos específicamente, en rubros separados, por la extracción de petróleo crudo y de gas natural.
8. Los elementos cuantitativos que sirvieron de base para el cálculo del impuesto especial sobre producción y servicios.
9. Avances en materia de simplificación fiscal y administrativa.

Fuente: Elaboración propia con base en la LFPRH.

Asimismo, en el Capítulo II referente a la Evaluación, queda establecido dentro del Artículo 111 de la LFPRH quien será la dependencia encargada de efectuar la verificación de los resultados de la recaudación y ejecución de los programas y presupuestos de las dependencia y entidades con base en el Sistema de Evaluación del Desempeño, para identificar la eficiencia, eficacia, economía y calidad de la Administración Pública Federal recayendo esta responsabilidad en la Secretaría de la Función Pública.

#### 4.2. ***Presupuesto Basado en Resultados (PBR) en Baja California.***

Al igual que la Administración Pública Federal, el Gobierno del Estado de Baja California tuvo que apegarse a dichas reformas, emitiendo para ello el Decreto No. 421 mediante el cual se publica la Ley de Presupuesto y Ejercicio del Gasto Público del Estado de Baja California en octubre de 2010. La cual en su Título Cuarto del Sistema de Evaluación del Desempeño en su artículo 74 establece que la obligación de del Poder ejecutivo y de los Municipios de establecer un Sistema de Evaluación del Desempeño de acuerdo con lo siguiente:

“ARTÍCULO 74.- El Sistema de Evaluación del Desempeño es el conjunto de elementos metodológicos que permiten realizar una valoración objetiva del desempeño, de los programas mediante la verificación del grado de cumplimiento de políticas públicas, programas, objetivos y metas, con base en indicadores de gestión y de género que permitan conocer su impacto económico, social e institucional, así como la población objetivo y la atendida por dichos programas, desagregada por sexo y grupo de edad.

La Secretaría de Planeación y Finanzas en el Poder Ejecutivo, las Tesorerías Municipales en los Municipios, y las Unidades Administrativas equivalentes en los demás sujetos de esta Ley, deberán establecer, en sus respectivos ámbitos de competencia, el Sistema de Evaluación del Desempeño a que se refiere el párrafo anterior...”

Así mismo en la misma ley en su el Artículo 77 establece los objetivos que deben de medir dichos indicadores tal como se muestra a continuación:

“**Artículo 77.-** Los indicadores de gestión tendrán como objetivo facilitar la medición de los factores siguientes:

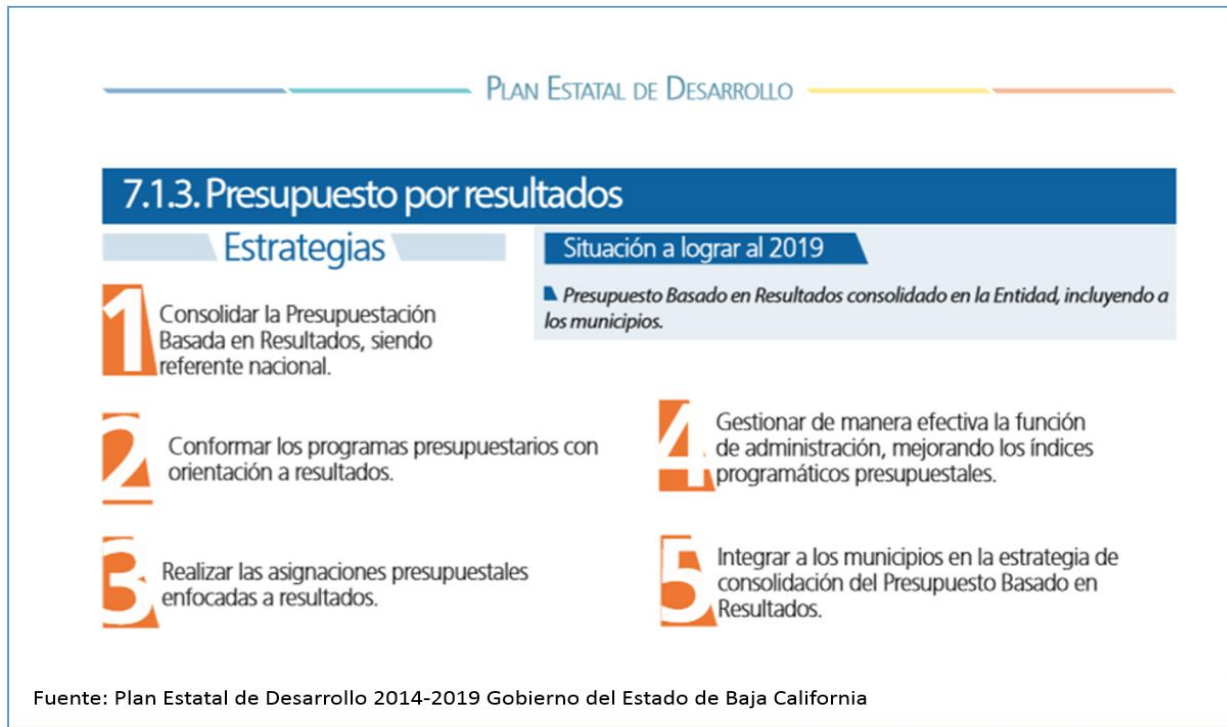
- I. Cobertura: que determina la proporción de atención sobre la demanda total que se cubre como resultado de la ejecución de los programas autorizados;

- II. Eficiencia: que representa la relación entre la cantidad de los bienes y servicios generados y los insumos o recursos utilizados en los programas autorizados;
- III. Eficacia: que mide el grado en que se cumplieron los programas autorizados;
- IV. Impacto económico y social: que valora el grado de transformación relativa lograda en el sector objetivo económico o social, en términos de bienestar, oportunidades, condiciones de vida, desempeño económico y productivo, o características de una población objetivo o potencial;
- V. Impacto institucional: que mide el grado de transformación relativa lograda en el desempeño económico y productivo de las Dependencias, Entidades y demás Órganos públicos;
- VI. Calidad: que valora los atributos, propiedades o características que deben tener los bienes y servicios públicos generados en la atención de la población objetivo, vinculándose con la satisfacción del usuario o beneficiario; y,
- VII. Equidad de género: que identifica de forma diferenciada los beneficios específicos para mujeres y hombres y que mide los elementos relativos al acceso, valoración, participación e impacto distributivo entre los grupos sociales o entre los géneros por la provisión de un bien o servicio.”

En este sentido, los Programas Presupuestarios del Gobierno del Estado son evaluados a través de los Indicadores, mismos que están registrados y clasificados en el Sistema Estatal de Indicadores “SEI” en atención a lo establecido en el citado Artículo. Sin embargo, aun cuando se cuenta con dicho sistema el PBR se encuentra en procesos de consolidación, esto se observó en una revisión al Plan Estatal de Desarrollo ya que dentro de su eje 7.1.3 Presupuesto por resultados establece 5 estrategias con fecha estimado de alcanzar para el

año 2019 tal como se detalla en la Tabla siguiente ( Gobierno del Estado de Baja California , 2014) (ver Figura 3.6).

**Figura 3.6.**  
**Plan Estatal de Desarrollo B. C., Eje 7.1.3. Presupuesto por Resultados**



El SEI incluyen indicadores que miden la Eficiencia, sin embargo, aun cuando su denominación no mencione dicha palabra; dentro de los cuales se pueden identificar algunos en la Tabla 3.7.

**Tabla 3.7.**  
**Indicadores de Eficiencia SIE de Baja California**

| <b>Tipo de Indicador</b>   |
|--|
| ➤ Costo promedio por alumno en la Universidad Politécnica de Baja California                                   |
| ➤ Tiempo promedio de entrega de CURP a usuarios  |
| ➤ Tiempo promedio de entrega de trámites digitalizados del Registro Civil                                      |
| ➤ Nivel de cumplimiento a peticiones de intervención pericial solicitadas por el Agente del Ministerio Público |
| ➤ Agua residual tratada en el Estado   |
| ➤ Tasa de mortalidad de cáncer de mama en población de derechohabiente   |

Fuente: Elaboración propia.

Los resultados de estos indicadores también proporcionan un referente de “calidad”, que es un atributo de la eficiencia ya que proporcionan información sobre las características que debe tener un bien o servicio público y se vinculan con la satisfacción del usuario o beneficiario final. Para tal efecto el Índice de eficiencia programática presupuestal de los ramos centrales es un referente de calidad como se muestra continuación (ver Tabla 3.8.).

**Tabla 3.8.**  
**Resultados del Indicador "Índice de Eficiencia Programática Presupuestal" Ramos Centrales**

| <b>Dependencia</b>                                | <b>Nivel de Cumplimiento</b> | <b>Vs. Anual</b> |
|---|------------------------------|------------------|
| Secretaría de Seguridad Pública                   | 91%                          | 91%              |
| Procuraduría General de Justicia                  | 97%                          | 97%              |
| Secretaría de Educación                           | 99%                          | 99%              |
| Secretaría de Infraestructura y Desarrollo Urbano | 71%                          | 71%              |
| Secretaría de Protección al Ambiente              | 84%                          | 84%              |
| Secretaría de Desarrollo Económico                | 100%                         | 100%             |
| Secretaría de Fomento Agropecuario                | 95%                          | 95%              |
| Secretaría de Pesca y Acuacultura                 | 84%                          | 84%              |
| Secretaría de Turismo                             | 97%                          | 97%              |
| Secretaría del Trabajo                            | 94%                          | 94%              |
| Registro Público de la Propiedad                  | 93%                          | 93%              |
| Secretaría de Desarrollo Social                   | 91%                          | 91%              |
| Secretaría de Planeación y Finanzas               | 85%                          | 85%              |
| Oficialía Mayor                                   | 98%                          | 98%              |
| Contraloría del Estado                            | 99%                          | 99%              |
| Secretaría General de Gobierno                    | 95%                          | 95%              |
| Oficina del Ejecutivo                             | 98%                          | 98%              |

Fuente: Elaboración propia con base en la publicada en el Portal de Internet del gobierno de Estado de Baja California <http://indicadores.bajacalifornia.gob.mx/consultaciudadana>, (2016)

Se lograron identificar 291 indicadores por medio del Sistema Estatal de Evaluación del Desempeño, sin embargo no fue posible agrupar o diferenciarlos cuales indicadores son de Eficacia, Eficiencia, Calidad, Impacto Económico y Social dado la explicación que ellos mismos determinan, asimismo se encontró que al consultar el SEI no cuenta con una agrupación por tipo de indicador por lo que para efecto de saber qué es lo que mide o evalúa dicho indicador se tiene que consultar cada ficha de registro correspondiente, lo que hace muy complejo la consulta y le resta transparencia (ver Tabla 3.9.) De igual manera dicho sistema no cuenta una clasificación Administrativa que permita evaluar el desempeño por dependencia o por Ramo, sin embargo, si se establece una agrupación de dichos indicadores

en nueve conceptos una general y ocho específicos, siendo estos a) Todos, b) Administración y Finanzas, c) Desarrollo Económico, d) Desarrollo Humano, e) Desarrollo Político, f) Educación y Formación Integral, g) Infraestructura y Desarrollo Urbano, h) Salud, y por ultimo i) Seguridad Pública y Procuración de Justicia. Como resultado de la agrupación antes señaladas, en ella se encuentran distribuidos los 291 indicadores de gobiernos del Estado, dentro de la cual no se establece una ponderación o criterio para distinguir entre indicadores estratégicos e indicadores operativos. Por otra parte, tampoco se localizó algún indicador que permita medir el grado de cumplimiento de los alcances de los planes y programas por Dependencia o Ramo haciendo muy complicada su revisión ya que el orden que persiguen parece que fuera al azar y no un orden lógico o de existe no se encuentra una guía que facilite la consulta.

Es importante señalar que el abuso de indicadores no favorece a la medición ni a la transparencia y rendición de cuenta, por lo que se debe de tener cuidado de no exceder la capacidad de análisis de las entidades que los van utilizar o efectuar la valuación correspondiente. Por lo que son varios los que recomiendan diferenciar entre indicadores para propósito de gestión, operación o de seguimiento interno dentro de los distintos centros de responsabilidad y dirección de las dependencias, de aquellos para la toma de decisiones planeación y presupuestarios de los niveles superiores, así como de rendición de cuentas y transparencia (Cristóbal & Armijo, 2005; CONAC, 2013; Millán, 2006; Pérez-Jácome, 2012; Sánchez J. J., 2009).

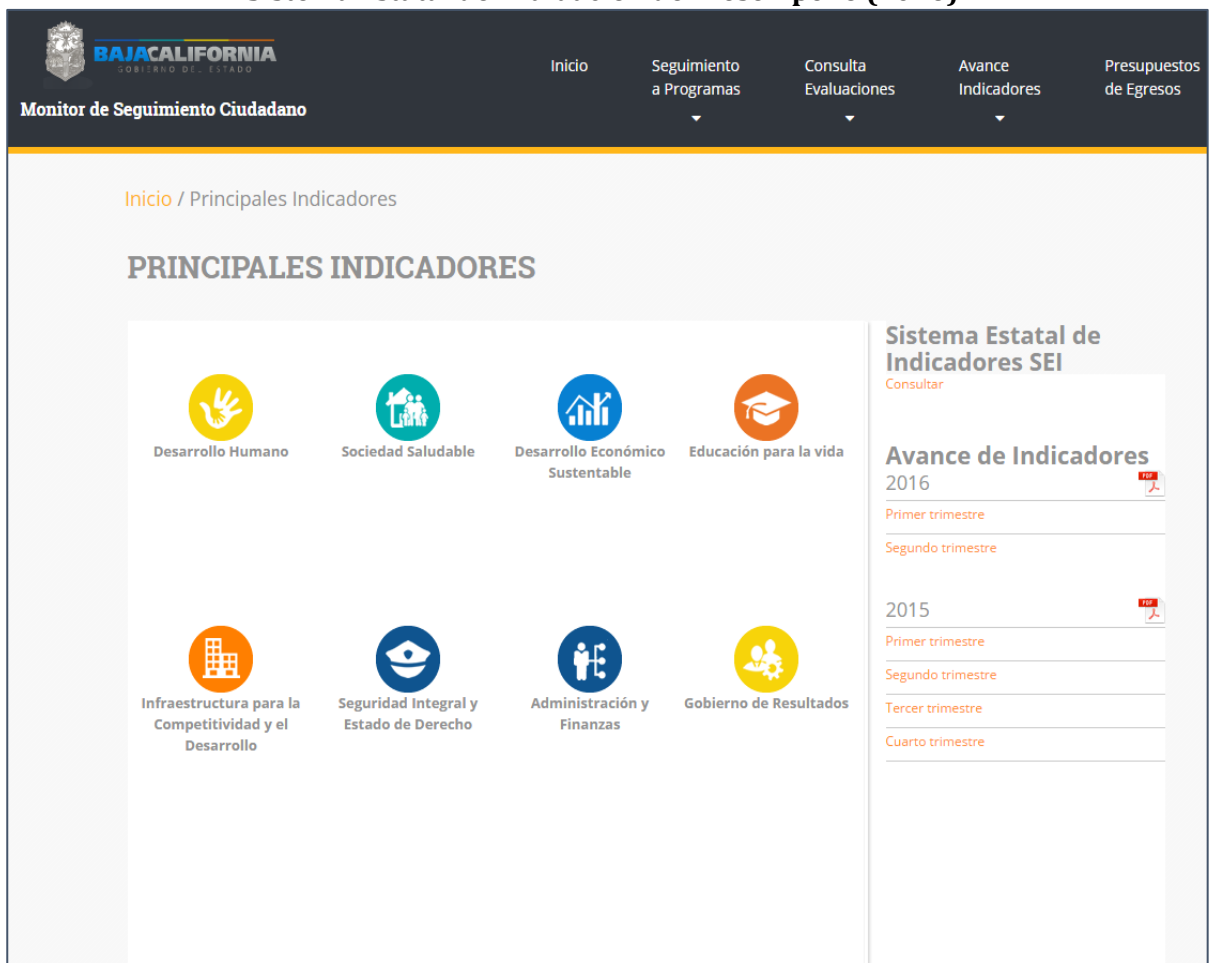
**Tabla 3.9.**  
**Sistema Estatal de Indicadores**

| Indicadores   | Ultimo Resultado | Semáforo |
|---|------------------|----------|
| Servicios Públicos por Cada 10 mil Habitantes                 | 29.48            | ■        |
| Gasto Estratégico Respecto al Gasto Total                     | 21.56            | ■        |
| Porcentaje de Programas de Gobierno Evaluados con Indicadores | 100              | ■        |
| Eficiencia en la Actuación de las Autoridades Fiscales        | 72.14            | ■        |
| Autonomía Financiera  | 13.83            | ■        |
| Derrama Económica en el Sector Turístico                      | 329.55           | ■        |
| Flujo de Visitantes Crucero                                   | 56,072           | ■        |
| Visitantes Internacionales                                    | 13,005.53        | ■        |
| Empresas Sancionadas por Incumplimiento a la Norma Laboral    | 0                | ■        |
| Eficiencia en la Emisión de Laudos                            | 15.18            | ■        |
| Porcentaje de Resolución de Conflictos Individuales           | 25.93            | ■        |
| Iniciativas de Autoempleo Apoyadas                            | 50               | ■        |
| Índice de Satisfacción al Usuario en Tijuana                  | 268.7            | ■        |
| Índice de Satisfacción al Usuario en Ensenada                 | 289.2            | ■        |
| Índice de Satisfacción al Usuario en Tecate                   | 300              | ■        |
| Índice de Satisfacción al Usuario en Rosarito                 | 295.8            | ■        |
| Índice de Satisfacción al Usuario en Mexicali                 | 284.4            | ■        |
| Reuso de Agua Residual Tratada en el Estado                   | 36.47            | ■        |
| Cobertura de Vivienda Nueva Sustentable                       | 52.19            | ■        |
| Índice de Recuperación de Cartera                             | 61.59            | ■        |

Fuente: elaboración propia con base en el SEI <http://indicadores.bajacalifornia.gob.mx>. (2015)

Para junio de 2016 el Gobierno del Estado cambio la presentación de sus indicadores, agrupándolos por función, sin embargo, solo cambió la carátula de consulta ya que sigue sin hacerse una distinción de los indicadores estratégicos de los indicadores operativos (ver Figura 3.7.).

**Figura 3.7.**  
**Sistema Estatal de Evaluación del Desempeño (2016)**



Fuente: <http://indicadores.bajacalifornia.gob.mx>. (2015)

### **4.3. Evaluación del Desempeño**

Para poder responder la interrogante *¿Qué es la Evaluación del desempeño de los gobiernos e instituciones públicas?*, se dará inicio partiendo de la definición del Diccionario de la Lengua Española (2014) se tienen: Evaluación es la Acción y efecto de evaluar; evaluar lo define como 1. Señalar el valor de algo. 2. Estimar, apreciar el valor de algo. Asimismo, por desempeño señala que es la Acción y efecto de desempeñar o desempeñarse; desempeñar lo define como cumplir las obligaciones de una profesión, cargo u oficio; ejercerlos. Por

consiguiente, conjugando ambas definiciones se tiene que la Evaluación del Desempeño estimar, apreciar el valor del cumplimiento de una profesión, cargo u oficio o también se pudiera decir establece una estimación del cumplimiento de un cargo.

Por otra parte, tenemos que desempeño “entendido como el logro o resultado de las actividades llevadas a cabo según propósitos establecidos” (Guzmán, 2005, p. 13). En ese sentido, se habla de la medición del cumplimiento de los objetivos establecidos, en términos de PBR se relaciona con la medición y evaluación rentabilidad, eficiencia, eficacia y productividad, relación insumos- productos, resultados, recursos, efectividad, medios, gastos, ingresos, oportunidad, congruencia y factibilidad en la toma de decisiones.

Evaluar el desempeño de las instituciones públicas y sus acciones trae interrogantes (Guzmán, 2005) como ¿con cuáles mecanismos es posible efectuar esta función?, ¿son confiables los diferentes instrumentos?, ¿cómo relacionar dichas evaluaciones a resultados de acciones concretas?, ¿quiénes o quién es el responsable de efectuar dicha evaluación? , ¿qué criterios de relevancia y pertinencia se utilizaron para crear dicho indicador?, ¿quién valida dicho indicador para saber si se está midiendo lo que se quiere medir?

La evaluación de las acciones del sector público, de los funcionarios responsables de la gestión pública, así como de las propias instituciones públicas, enfrentan dificultades derivadas de lo extenso y general del área de acción que abarca la definición de sus objetivos, resultando en una relación compleja de establecer entre productos, resultados, logros y metas, misma que da la impresión de ser intencional, por ello la razón fundamental por la cual la evaluación del desempeño es imprescindible, dado que es a través

de esta la asignación de responsabilidades a los encargados de la gestión pública , las cuales están en el núcleo del sistema de gestión (Guinart, 2003).

De igual forma Cristóbal & Armijo (2005), establecen que el termino desempeño gubernamental, con mucha frecuencia se ha tomado como sinónimo del concepto inglés de *government performance*, el cual se suscribe de cierta manera a la productividad, calidad, oportunidad, responsabilidad, profesionalismo, eficiencia y eficacia en la entrega o prestación de los servicios públicos. Dado que la gestión pública involucra dedicarse a las responsabilidades gerenciales, entonces se puede decir que al desempeño le concierne involucrarse en los aspectos organizacionales y su relación con el medioambiente, es decir, “el desempeño implica la consideración de un proceso organizacional, dinámico en el tiempo y refleja modificaciones del entorno organizativo, de las estructuras del poder y los objetivos” (Torres, 2002, p. 3). Por consiguiente, podemos interpretar el desempeño como una medición estratégica, con el propósito de valorar hasta qué punto ciertos objetivos fueron alcanzados, por medio del establecimiento de una relación entre las metas logradas y los recursos utilizados para este fin, los cuales pueden enmarcarse dentro de las dimensiones señaladas anteriormente eficiencia, eficacia, economía y calidad de los servicios o productos (Millán, 2006; Guzmán, 2005; Cristóbal & Armijo, 2005; Torres, 2002; Ibarra, Sandoval, & Sostres, 2005).

Para el caso de México en el artículo 110 párrafo tercero de Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria establece:

“Artículo 110...

*La evaluación del desempeño se realizará a través de la verificación del grado de cumplimiento de objetivos y metas, con base en indicadores estratégicos y de gestión que permitan conocer los resultados de la aplicación de los recursos públicos federales...”*

Dada la obligación legal para las entidades públicas de medir su desempeño, y se cuenta con instituciones jurídicas legalmente establecidas para ejercer dicha fiscalización (Poder Legislativo, Auditoría Superior de la Federación ) corresponde también a los ciudadanos y a las Organismos no Gubernamentales (ONG) verificar, comprobar y dar seguimiento al cumplimiento de dicha disposición así como establecer si los mecanismos son adecuados y si estos permiten medir la competitividad de las entidades públicas y los gobiernos. Sin embargo, aún con el creciente énfasis en el desarrollo de información relativa a la evaluación del desempeño, la cual ha provocado centrar la atención en el funcionamiento, operación y resultados alcanzados en la gestión públicas, no se ha sido posible el desarrollar un modelo o matriz de indicadores de uso general, que responda o permita medir de manera homogénea y comparativamente el desempeño de las entidades públicas, por medio de las cuales se esté en condiciones de evaluar si los gobiernos están haciendo su función, cumpliendo con su encargo, proveyendo de servicios públicos, estableciendo las asignaciones y ejercicio del gasto público dentro de las dimensiones señaladas con anterioridad, es decir de manera eficaz, eficiente, con calidad y lograron economías. De acuerdo con Ibarra , Sandoval, & Sostres (2005), las propuestas e investigaciones relacionada con evaluar el desempeño de los gobiernos locales en la prestación de servicios, sugiere de mecanismo que permitan en primer término medir y percibir el tamaño de la necesidad, demanda por bienes y servicios públicos, y posteriormente el grado de satisfacción de la población objetivo, la calidad de los bienes y servicios, la cantidad del

servicio, los recursos técnicos, humanos y materiales aplicados en la provisión de servicios, el nivel de cobertura y la eficiencia eficacia en los resultado en la provisión de los mismos.

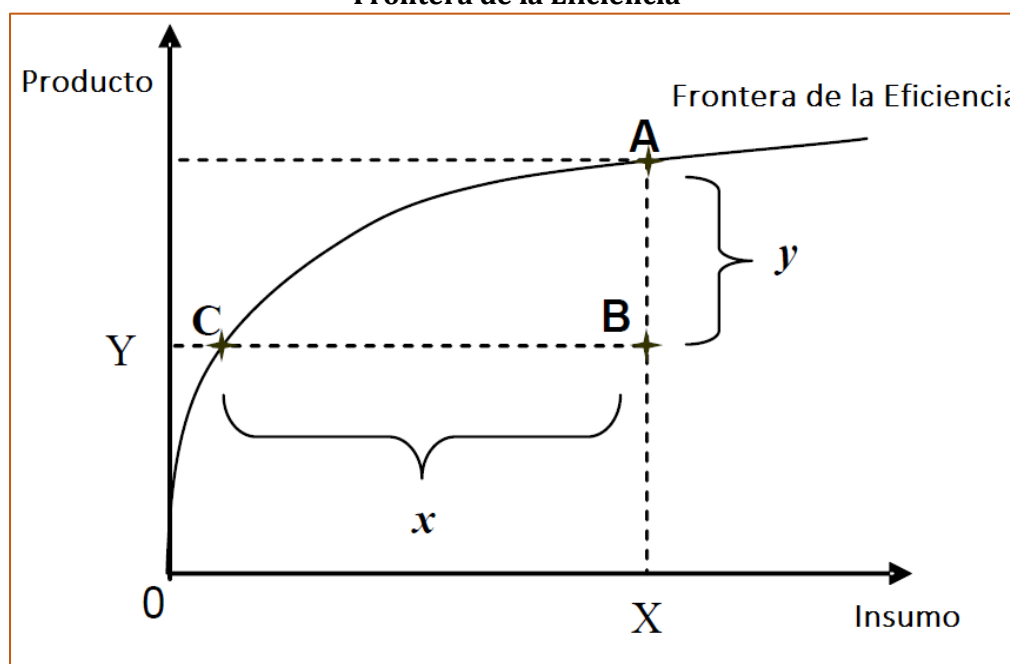
Por consiguiente se requiere de herramientas estadísticas y administrativas que han sido aplicadas en el sector privado dentro de los procesos de planeación y administración estratégica para fomentar la productividad y eficiencia dentro de las industrias (Farrell, 1957) y que ahora requieren adaptarlas para medir el desempeño del sector público, en particular para medir la eficiencia y eficacia del gasto e ingresos públicos, así como la aplicación de otras herramientas como el Benchmarking dado que todo indicador requiere de un referente para tener significado o un punto de comparación (Guinart, 2003) que nos permita tomar una decisión tomando en cuenta las mejores prácticas.

#### **4.3.1. Concepto de Eficacia y Eficiencia para medir desempeño público**

El análisis de la eficiencia y eficacia se refiere a la relación existente entre insumos y productos, para esta investigación se analizará a la eficiencia dentro del concepto de eficiencia económica de Farrell (1957), quien establecía dentro del concepto de elaboración de políticas económica para una industria dada, era importante instaurar que tanto una determinada industria podría esperarse incrementara sus productos (outputs) mediante simplemente aumentando su eficiencia sin consumir recursos adicionales (Herrera & Francke, 2007; Quindós, Rubiera, & Vicente, 2015). En este sentido la medición de la eficiencia se basa en la comparación del desempeño de una unidad económica respecto a un óptimo determinado, para ello se requeriría comparar los resultados obtenidos por dicha unidad, contra lo que debió haber alcanzado, para maximizar su resultados para ello Farrell

(1957) sugiere que existen varios métodos para efectuar dicha medición, una función teórica determinada por la ingeniería y una segunda basada en la función empírica de la observación de las mejores prácticas; esta última se obtiene como resultado de las observaciones realizadas dentro de la industria, una vez efectuadas estas, el siguiente problema es la estimación de la Frontera de la Eficiencia (ver Figura 3.8.), para lo cual se establece una frontera definida por el desempeño de las mejores empresas, conocida también como la frontera de las posibilidades de producción (Herrera & Francke, 2007).

**Figura 3.8.**  
**Frontera de la Eficiencia**

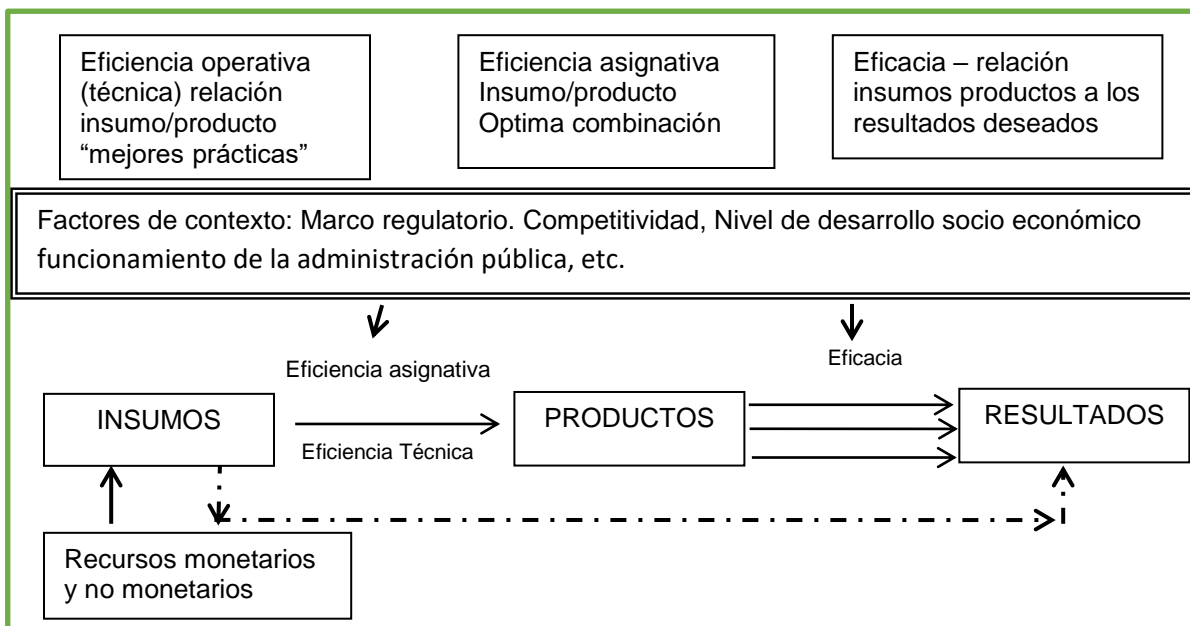


Fuente: Mandl, Dierx, & Ilzkovitz, (2008)

Como es indicado por Farrell (1957), este concepto de eficiencia económica se compone de dos tipos de metodologías para su medición, la eficiencia técnica y la eficiencia asignativa (Herrera & Francke, 2007). La eficiencia técnica mide únicamente la relación que existe entre insumos (*inputs*) y productos (*outputs*) tomando en consideración la frontera de las posibilidades de la producción (Mandl, Dierx, & Ilzkovitz, 2008), (ver Figura 3.8.). Es decir,

consiste en la obtención del máximo producto dada una combinación específica de recursos o la aplicación de los recursos estrictamente necesarios para un nivel de producción dado (Herrera & Francke, 2007) (Quindós, Rubiera, & Vicente, 2015). Así la eficiencia técnica obtenida corresponde a movimientos y desplazamientos dados dentro de curva de la frontera de las posibilidades de la producción. Por otra parte, la eficiencia asignativa refleja la óptima combinación de insumos (*inputs*) tomando en consideración los costos y los beneficios, así como los resultados obtenidos, es decir mide la relación en la utilización de los recursos en la proporción adecuada teniendo en cuenta sus precios para un producto dado (*outputs*) (Herrera & Francke, 2007; Quindós, Rubiera, & Vicente, 2015; Mandl, Dierx, & Ilzkovitz, 2008).

**Figura 3.9.**  
**Marco Conceptual de la Eficiencia y la Eficacia**



Fuente: Elaboración propia Adaptado de Mandl, Dierx, & Ilzkovitz (2008).

Tal como se observa en la Figura 3.9., establece según Mandl, Dierx,, & Ilzkovitz, (2008) una relación entre insumos (*inputs*), productos (*outputs*) y resultados (*outcome*). Esta indica que

la relación insumo – producto es la forma más básica para medir la eficiencia, sin embargo, comparada con la medida de la productividad, el concepto de eficiencia incorpora la metodología de la frontera de las posibilidades de la producción, indican niveles de productos factibles dada una escala de operación (Farrell, 1957). Entre mayor sea el producto para un insumo dado o menor sean los insumos para un producto determinado mayor eficiente se considera dicha actividad, es decir la obtención de mayores resultados con menos insumos, así la productividad determinada por medio de la comparación se establece simplemente como la razón de productos terminados en base a insumos utilizados. Por otra parte, las eficacias relacionan los insumos o los productos con los objetivos logrados, en tanto que los resultados (outcome) se encuentran por lo general ligados a objetivos de bienestar social o crecimiento y por consiguiente se pueden encontrar influidos por múltiples factores externos (medio ambiente, políticas económicas o sociales entre otras).

Aun cuando a partir de esta nueva aportación para medir la eficiencia se han desarrollado nuevas técnicas, el medir la eficiencia dentro del sector público constituye un gran reto. Dicha problemática se acentúa debido que el gasto público cuenta con múltiples objetivos y dado que los resultados o productos que emanan del sector público no siempre se ofrecen a cambio de una contraprestación<sup>17</sup> o precio de venta real, por lo que el valor de dichos servicios no es conocido y por consiguiente los productos no pueden ser cuantificados con exactitud (Mandl, Dierx, & Ilzkovitz, 2008). Aunado a lo anterior existen varias acepciones

---

<sup>17</sup> Aun cuando dentro de la legislación fiscal se hable del pago de derechos o contribuciones por la prestación de servicios, en algunos casos estos incluyen insumos o aportaciones en forma de subsidio o a fondo muertos sobre todo cuando se trata de fondos para el desarrollo de infraestructura (Fondos del Ramo 33 entre otros)

para los términos de la eficiencia y eficacia por lo que hacen la terminología más complicada (ver Tabla 3.10.).

**Tabla 3.10.**  
**Definiciones de Eficiencia y Eficacia**

| Definición de eficiencia  | Definición de eficacia  | Referencia  |
|---|---|---|
| <p>II. <b>Eficiencia:</b> que representa la relación entre la cantidad de los bienes y servicios generados y los insumos o recursos utilizados en los programas autorizados;</p>  | <p>II. Eficacia: que mide el grado en que se cumplieron los programas autorizados;</p>  | <p>Ley de Presupuesto y Ejercicio del Gasto Público del Estado de Baja California (Art. 77)</p> |
| <p><b>b) Eficiencia,</b> que mide la relación entre la cantidad de los bienes y servicios generados y los insumos o recursos utilizados para su producción</p>  | <p><b>a) Eficacia,</b> que mide la relación entre los bienes y servicios producidos y el impacto que generan. Mide el grado de cumplimiento de los objetivos;</p>   | <p>Reglamento de la Ley de Presupuesto y responsabilidad Hacendaria. (Art. 25)</p>              |
| <p><b>Eficiencia.</b> Describe la relación entre dos magnitudes: la producción física de un producto (bien o servicio) y los insumos o recursos que se utilizaron para alcanzar ese nivel de producción. En otros términos, se refiere a la ejecución de las acciones, beneficios o prestaciones del servicio utilizando el mínimo de recursos posibles</p>   | <p><b>Eficacia.</b> Se refiere al grado de cumplimiento de los objetivos planteados, es decir, en qué medida el área, o la institución como un todo, está cumpliendo con sus objetivos, sin considerar necesariamente los recursos asignados para ello.</p> | <p>(Guzmán, 2005. p. 21)</p>  |
| <p><b>Eficiencia</b> de una actuación está definida por la relación existente entre los bienes y servicios consumidos y los bienes o servicios producidos; o, con mayor amplitud, por los servicios prestados (outputs) en relación con los recursos empleados a tal efecto (inputs).<br/>Esta indica que la relación insumo - producto es la forma más básica para medir <b>la eficiencia,</b> e incorpora la metodología de la frontera de las posibilidades de la producción, que indican niveles de productos factibles dada una escala de operación.</p> | <p><b>La eficacia</b> de una organización se mide por el grado de satisfacción de los objetivos fijados en sus programas de actuación, o de los objetivos incluidos tácita o explícitamente en su misión.</p>   | <p>(Guinart, 2003, p. 5, 6)</p>   |
|   | <p><b>La eficacia</b> relaciona los insumos o los productos con los objetivos logrados.</p>   | <p>(Mandl, Dierx, &amp; Ilzkovitz, 2008, p. 3, 4)</p>   |

| Definición de eficiencia  | Definición de eficacia  | Referencia                            |
|---|---|---------------------------------------|
| <b>Eficiencia</b> la define como producir la mayor cantidad de servicios o prestaciones posibles dado el nivel de recursos de los que se dispone” o, bien “alcanzar un nivel determinado de servicios utilizando la menor cantidad de recursos posible. | <b>La eficacia</b> se refiere al grado de cumplimiento de los objetivos planteados: en qué medida la institución como un todo, o un área específica de ésta está cumpliendo con sus objetivos estratégicos, sin considerar necesariamente los recursos asignados para ello. | (Cristóbal & Armijo, 2005, p. 32, 34) |

Fuente: Elaboración propia.

Por consiguiente y con el fin de homologar la terminología para la presente investigación cuando se refiera a la eficiencia y la eficacia se estará a lo siguiente:

**Eficiencia.** - Representa la relación entre la cantidad de los bienes y servicios generados y los insumos o recursos utilizados en los programas autorizados.

**Eficacia.** - Mide el grado de cumplimiento de los objetivos, metas y programas planteados, nivel de desempeño.

#### 4.3.2. Definición de Insumos (*Inputs*) y Productos (*Outputs*)

Como se puede observar en la definición de eficiencia, para poder medirla se ocupa establecer la relación Insumo/producto por lo que se hace necesario la definición de estas dos variables. En ese sentido se requiere medir la cantidad de Insumos (erogaciones, costos directos e indirectos) que interviene en la producción de bienes y servicios públicos. A diferencia del sector privado la estimación del costo unitarios de los servicios es relativamente complicada (Mandl, Dierx, & Ilzkovitz, 2008), ya que en el sector público no siempre se tiene una contabilidad de costos unitarios de los servicios salvo que se trate de empresas públicas productivas o de transformación (PEMEX costos de extracción, de

producción), por lo que para esta investigación se entenderá como Insumos (*inputs*) la cantidad de presupuesto asignada y ejercida (gato público ejercido) para la prestación de algún servicio público tales como educación, servicios de salud, gasto administrativo etc.

Asimismo para la medición de la eficiencia, también se requiere el definir lo que se entenderá por producto (*output*), que la igual que los insumos estos en el sector privado se encuentran plenamente identificados ya que pueden definirse como desde el resultados de una línea de producción hasta en metas financieras y no financieras como lo son crecimiento del mercado, incremento en ventas incremento en unidades, incremento de las utilidades, del valor de las acciones o incluso el valor del mercado de los producto se puede ver reflejado en las cuentas nacionales (Mandl, Dierx, & Ilzkovitz, 2008). Por lo que una opción es el uso de una medida de volumen de los productos que pueda medir su aumento o disminución en un periodo dado de tiempo, siendo los más utilizados los indicadores de desempeño como lo son grado de escolaridad, esperanza de vida etc., sobre todo para establecer comparaciones entre países o comunidades (Afonso, Schuknecht, & Tanzi, 2003; Afonso, Romero, & Monsalve, 2013; Herrera & Francke, 2007; Mandl, Dierx, & Ilzkovitz, 2008).

#### **4.3.3. Cómo medir la eficiencia y eficacia del gasto público**

El análisis de la eficiencia y eficacia del desempeño del sector público toma una gran relevancia y pertinencia en periodos económicos actuales en los que se cuenta con presiones

constantes tanto internas como externas,<sup>18</sup> que tienen un impacto en las finanzas pública que pudieran afectar el dotar de bienes y servicios públicos a una sociedad creciente y más demandante. Por lo que esto obliga a que los recursos públicos se utilicen de la manera más racional, eficiente y eficazmente. Para ello se puede recurrir a la función empírica de la observación de las mejores prácticas propuesta por Farrell, (1957), que se fundan en el resultado de las observaciones realizadas dentro de la industria o sector, estableciendo para ello un marco de referencia por medio de una frontera definida por el desempeño de las mejores empresas, conocida también como la frontera de las posibilidades de producción (Herrera & Francke, 2007), la cual es resultante mediante la combinación de insumos (*inputs*) y productos(*outputs*).

Por ello, una vez que se han definido los conceptos de eficiencia y eficacia, así como establecido el concepto de eficiencia económica y sus dos tipos de métodos para su medición, la eficiencia técnica y la asignativa (Mandl, Dierx, & Ilzkovitz, 2008; Herrera & Francke, 2007; Quindós, Rubiera, & Vicente, 2015), aunado a lo anterior, también es importante definir la forma para elaborar dicho cálculo, ya que las técnica para calcular o determinar la frontera de la eficiencias puede lograrse por medio de múltiples métodos, como los son los denominados paramétricos y no paramétricos (Afonso, Schuknecht, & Tanzi, 2003; Herrera & Francke, 2007; Mandl, Dierx, & Ilzkovitz, 2008; Quindós, Rubiera, & Vicente, 2015).

La diferencia principal entre ambos enfoques señalan (Mandl, Dierx, & Ilzkovitz, 2008; Quindós, Rubiera, & Vicente, 2015) consiste en que en tanto la función de la frontera

---

<sup>18</sup> La economía global, caída de los precios del petróleo que reducen los ingresos del sector gobierno, asociado con un incremento en los gastos y obligaciones crecientes como lo son el pago de pensiones a jubilados, incremento salarial, incremento del costo de los insumos.

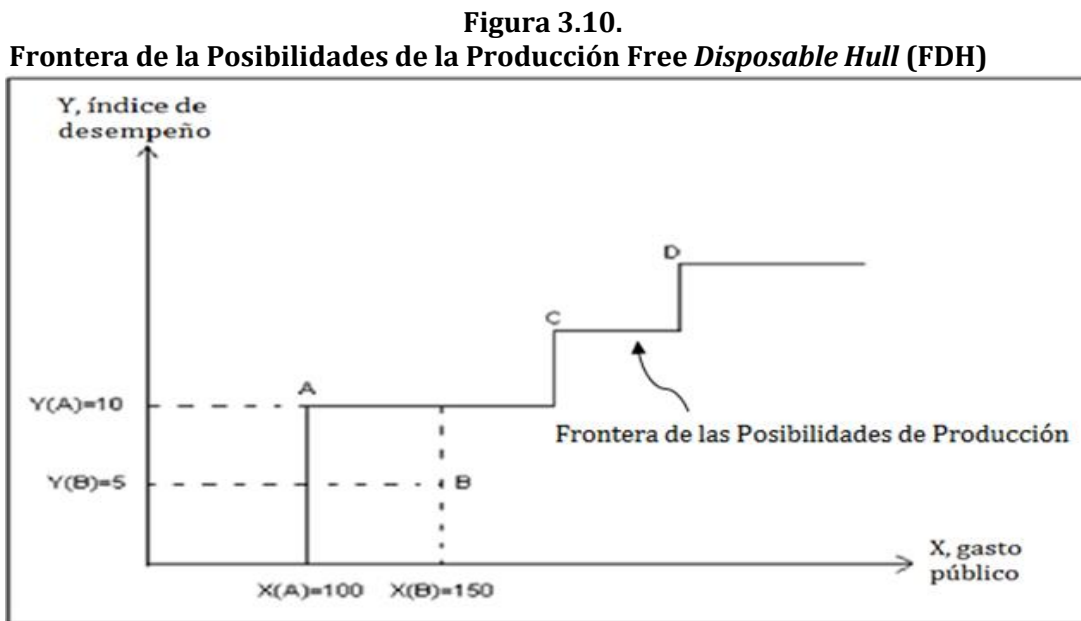
paramétrica requiere la definición ex ante de la forma funcional de la frontera de la eficiencia, utilizando técnicas matemáticas o técnicas econométricas para estimar los parámetros de dicha frontera, en tanto que el enfoque no paramétrico construye la frontera de la eficiencia utilizando la relación insumo producto con el apoyo de los datos realmente observados que incluye la muestra de estudio, en un periodo dado seguido de un procedimiento de programación matemática, obteniendo como resultado un punto de referencia por medio del cual se pueden establecer juicios de valor para clasificar el desempeño eficiente o ineficiente de las entidades muestra.

De acuerdo con Afonso, Romero, & Monsalve (2013) las medidas no paramétricas particularmente el Análisis Envolvente de Datos (AED) y el *Free Disposable Hull* (FDH), se han convertido en el enfoque preponderante para evaluar la eficiencia del gasto público en diversos países y sectores. Así se define que el Método Análisis Envolvente de Datos (AED), y *Free Disposable Hull* (FDH) son un conjunto de metodologías no paramétricas que permiten analizar la eficiencia de las unidades productivas, por medio de un conjunto de supuestos (Afonso, Schuknecht, & Tanzi, 2003; Afonso, Romero, & Monsalve, 2013; Quindós, Rubiera, & Vicente, 2015; Herrera & Francke, 2007; Mandl, Dierx, & Ilzkovitz, 2008).

#### **a) El *Free Disposable Hull* (FDH)**

El *Free Disposable Hull* (FDH) no incluye en el conjunto de posibilidades de producción las relaciones productivas que sea resultado de la combinación convexa de observaciones que se consideren eficientes, sin embargo, se ha utilizado para medir el grado de holgura en el gasto gubernamental (Afonso, Schuknecht, & Tanzi, 2003). De igual manera presenta como

ventaja fundamental que el marco de comparación está formado por unidades productivas reales y no virtuales, con lo que siempre es posible señalar a cada unidad ineficiente otra que está operando en la práctica en mejores condiciones que ella, razón por la cual el análisis comparativo adquiere mayor credibilidad. (Romeu & Rodriguez, 2008), (ver Figura 3.10.).



Fuente: Afonso, Schuknecht, & Tanzi, (2003)

En dicho análisis se asume que las entidades federativas (hipotéticamente hablando) A, B, C, D, usan una determinada cantidad de recursos públicos (gasto público) el cual se indica en el eje de abscisas (horizontal) expresado en porcentajes del PIB estatal, asimismo en el eje de ordenadas (vertical) se muestra el nivel del índice de desempeño obtenidos en relación con los insumos aplicados para lograrlos. El siguiente paso consiste en identificar la entidad federativa con el índice de desempeño más elevado correspondiendo en este caso a la entidad federativa D, quien automáticamente se posicionará sobre la Frontera de las Posibilidades de Producción (FPP). Todas las demás entidades federativas que tengan un nivel de gasto público superior a este, y un desempeño menor estarán por debajo de la FPP.

Posteriormente se procede a identificar a la entidad con el índice de desempeño masa elevado que le corresponda un nivel de gastos menor que D (entidad federativa C), por consiguiente, todas las entidades federativas que cuenten con un nivel de gasto superior a C e inferior a D, también se ubicarán por debajo de FPP, siguiendo con este proceso se ubica a la entidad federativa con el índice de desempeño máximo, pero con un gasto público menor que C (entidad federativa A), en este caso A también se encuentra dentro de la FPP, pues no existe ninguna otra entidad federativa con un índice de desempeño mayor con un nivel de gasto menor (Afonso, Schuknecht, & Tanzi, 2003).

Finalmente, la FPP unirá todas las observaciones obteniendo una línea escalonada conforme se muestra la Figura 3.10., se puede observar que la entidad muestra A, C y D crean una frontera de productividad construida por unidades productivas reales y no virtuales, con lo que siempre es posible señalar a cada unidad ineficiente en este caso entidad B de otra que está operando en la práctica en mejores condiciones que ella para el caso A, C y D. por lo tanto se tiene que dicha frontera estará en función de:

$$IDSPE = f(gasto) = \begin{cases} IDSPE_D; \text{gasto}_D \leq \text{gasto} \\ IDSPE_C; \text{gasto}_C \leq \text{gasto} < \text{gasto}_D \\ \dots \\ IDSPE_A; \text{gasto}_A \leq \text{gasto} < \text{gasto}_C \\ 0; \text{gasto} < \text{gasto}_A \end{cases}$$

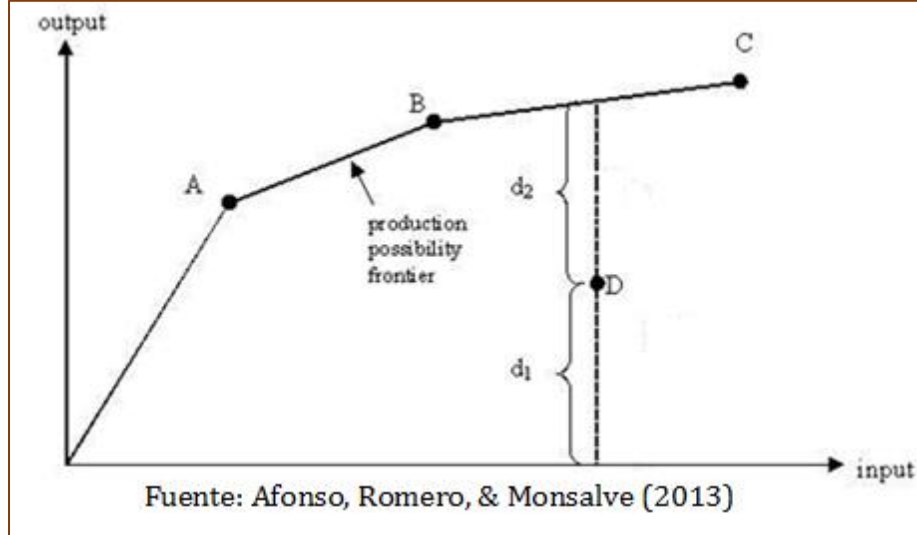
Así, la eficiencia técnica obtenida corresponde a movimientos dentro de curva de la frontera de las posibilidades de la producción. Por lo que aplicando esta metodología se podrá obtener la eficiencia técnica en base a Insumos, como la eficiencia técnica en base a resultados. El primero estará relacionado con la distancia horizontal entre las observaciones

de las distintas entidades federativas muestra y la segunda en relación a la distancia vertical de las mismas. Así, la Figura 3.10., muestra que la eficiencia técnica en base a insumo de la entidad federativa B, esta estaría dada por la relación  $X(A)/X(B)$ , que equivale a 0.5 inferior a 1, dado que “B” se encuentra dentro de la FPP. Esto indica el exceso de insumos utilizados por la entidad muestra “B” equivale al 50%, de los insumos requeridos para los resultados logrados ya que la entidad muestra “A” obtuvo los mismos resultados tan solo con el 50% de los recursos requeridos por la entidad muestra “B”, de igual manera le eficiencia en base a resultados de la entidad muestra “B”, estará determinada por la relación  $Y(B) / Y (A)$ .

#### **b) Análisis Envolvente de Datos (AED).**

Dado que la medición de la eficiencia de una unidad productiva mediante el método Análisis Envolvente de Datos (AED), se destaca por dos razones fundamentales: su mayor estandarización (con relación a otros métodos) así como porque permite considerar múltiples insumos (*inputs*) y productos (*outputs*). En un análisis AED se realizan dos procesos simultáneamente, la obtención de la frontera eficiente y la estimación de la ineficiencia (ver Figura 3.11.), partiendo del supuesto que las letras A, B, C, y D, representan varias entidades, en esta se puede observar la distancia entre los distintas entidades y la frontera de la eficiencia, definida por una combinación lineal de las mejores practica observadas. Así, por ejemplo, se puede determinar que en dicha curva las entidades A, B y C son eficientes en tanto que el país “D” no lo es, dado que la relación  $[d2 / (d1 + d2)]$  es menor que la unidad (Afonso, Romero, & Monsalve, 2013).

**Figura 3.11.**  
**AED Frontera de las Posibilidades de la Producción**



Si  $IDSPE = f(gasto)$  en la relación  $[d2 / (d1 + d2)] = 1$

La estimación de la frontera eficiente se calcula maximizando el *output* dado el nivel de *inputs* si se utiliza orientación *output* y minimizando el *input* dado el nivel de *output* si se utiliza orientación *input*. La estimación de la ineficiencia depende de la orientación utilizada y se calcula como la distancia a la frontera de cada entidad evaluada, comparándose cada entidad con otra tecnológicamente similar (Quindós, Rubiera, & Vicente, 2015), en la estimación de la frontera con orientación en los productos (*outputs*), para un supuesto donde existe  $k$  insumos (*inputs*) y  $m$  productos para  $n$  entidades los cuales se denominan Unidades de Decisión de Gestión (DMU *Decision Making Units*, por sus siglas en inglés) (Afonso, Schuknecht, & Tanzi, 2003), para el caso de la presente investigación  $n$  estará constituida por las distintas Entidades Federativas que integran la muestra sujeto de estudio.

La diferencia entre el Análisis Envolvente de Datos (AED) y *Free Disposable Hull* (FDH) se basa en los supuestos que establecen para la medición de la eficiencia delimitada por el

conjunto de las posibilidades de producción a partir de los datos observados y supuestos tecnológico observados, los cuales presuponen una cierta eficiencia derivada de la tecnología estaría representada por la llamada FPP. Para el caso del método del Análisis Envoltente de Datos (DAE) está representado el trazo de una línea curva o isocuanta, la cual incorpora las posibles combinaciones de insumos para obtener un determinado producto, resultado de la combinación convexa de observaciones que se pudieran considerar eficientes (Farrell, 1957). Así el *Free Disposable Hull* (FDH) no incluye en el conjunto de posibilidades de producción que sean resultado de la combinación convexa de observaciones que se pudieran considerar eficientes, es decir establece una FPP no convexa (Romeu & Rodriguez, 2008; Herrera & Francke, 2007).

El FDH presenta como ventaja esencial que el conjunto de las posibilidades de producción a partir de los datos observados y supuestos tecnológico observa está formado por unidades productivas reales y no virtuales, con lo que siempre es posible señalar a cada unidad eficiente que está operando en la práctica en mejores condiciones que otra que no lo está y que por consiguiente se considera ineficiente (Romeu & Rodriguez, 2008), las cuales estarán representadas por un gráfico escalonada y no por el trazo de una línea curva o isocuanta que incorpore las posibles combinaciones de insumos para obtener un determinado producto (Farrell, 1957), de forma, el análisis comparativo se establece una marco de referencia adquiere mayor credibilidad dado que se basa en unidades productivas reales y no virtuales (Romeu & Rodriguez, 2008).

## 5. Sinopsis

Como se ha podido observar a lo largo del desarrollo de los diversos temas que abarcan este capítulo, se realizó un esfuerzo por abordar todos los temas esenciales que comprenden desde la armonización contable, sus antecedentes, avances y evolución, al igual que la innovación en los sistemas de contabilidad gubernamental y los métodos para la investigación en los modelos de reforma de gestión y medición de la adopción de la normatividad en materia de contabilidad gubernamental. Con lo cual se pretende cubrir los objetivos uno y dos de esta investigación. Asimismo, se abordaron los temas de rendición de cuentas, transparencia y gobierno electrónico, con el propósito de establecer un marco teórico que comprende la rendición de cuentas, proponiendo para ello la adecuando los procesos de medición con el fin de hacer una propuesta que permita medir el cumplimiento de la rendición de cuentas acorde a la LGCG y con ello estar en condiciones de dar cumplimiento al objetivo específico número seis.

Así una vez conceptualizados los alcance, importancia y trascendencia de la información financiera gubernamental y presupuestaria que emana de la contabilidad gubernamental, se procedió a la investigación de la literatura que comprende la medición del desempeño la eficiencia y eficacia de la gestión gubernamental, así como de aquellas herramientas como la aplicación de índices o métodos estadísticos no paramétricos que habrían de aplicarse para la medición de estas dimensiones.

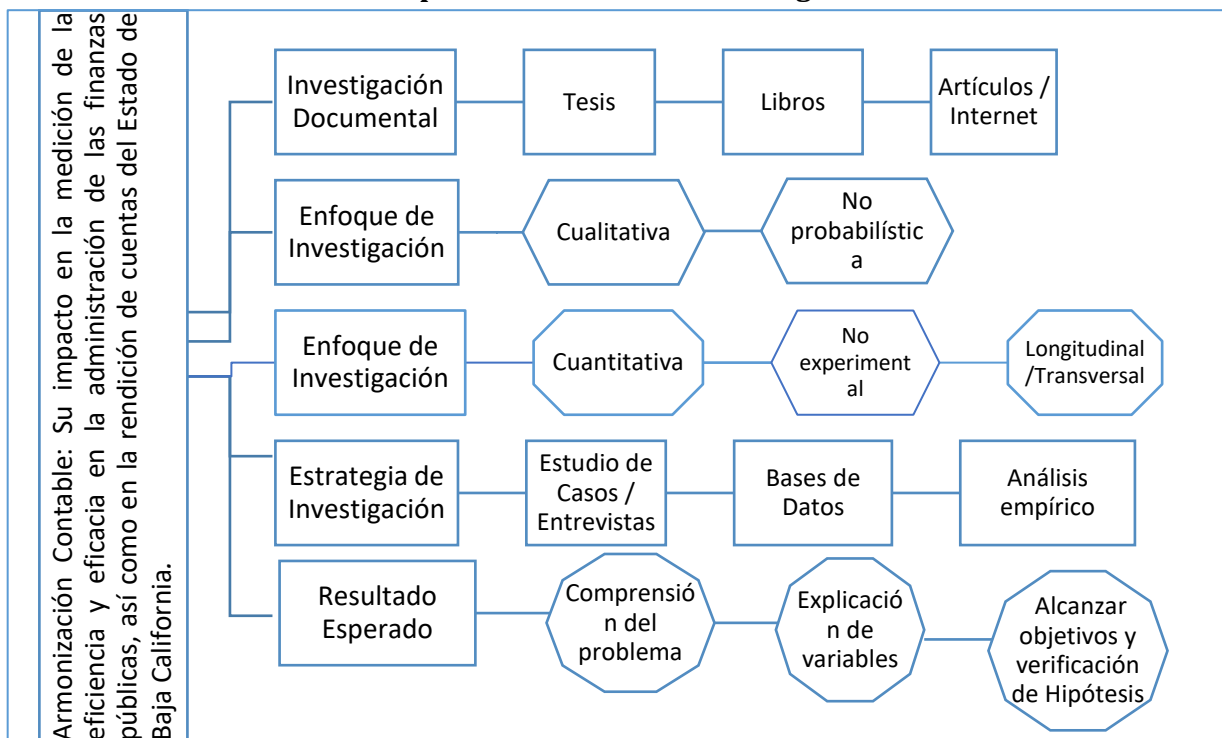
En este sentido la presente investigación abarca desde el entendimiento mismo de la generación de la información contable armonizada, la cual además de facilitar su registro y la producción de información contribuya a la medición de la eficiencia y la eficacia de las finanzas públicas, entendida esta como la medición de la eficiencia y la eficacia en la

recaudación de ingresos, el ejercicio del gasto y la administración de la deuda pública, y con ello contribuir a la rendición de cuentas. Una vez cubierto el marco teórico de lo que se pretende con esta investigación, a continuación, se establecerá la metodología para el desarrollo de la misma.

**1. Introducción al proceso de la investigación**

Tal como se mencionó en el Capítulo I de esta investigación, una vez planteado el problema habría que elegir el método de investigación adecuado que nos permitiera conseguir los resultados esperados. Esta investigación se fundamenta en dos aspectos esenciales la fase cualitativa, la fase cuantitativa. En buscando un procedimiento que combine un enfoque práctico basado en el problema y un enfoque basado en la teoría. En la Figura 4.1., se detallan de manera sintetizada los aspectos fundamentales del proceso para la realización de la presente investigación, como son la investigación documental o literaria, los enfoques de la investigación, la estrategia de la investigación y los resultados esperados.

**Figura 4.1**  
**Descripción del Proceso de Investigación**



Fuente: elaboración propia.

## **1.1. Investigación cualitativa.**

Dentro del enfoque cualitativo lo que se persigue es profundizar en el proceso de desarrollo e implementación de la armonización contable, explorándolo desde la perspectiva de sus participantes (Hernández, Fernández, & Baptista, 2014), se aplica el estudio de casos, al efectuar entrevistas semiestructuradas con personal experto o funcionarios claves (Meneses & Rodríguez, 2015) y responsables del proceso de Armonización Contable en el Estado, así como con los representantes de los órganos de control y fiscalización del Estado. El estudio de caso se centra en el desarrollo del proceso de armonización contable el Estado de Baja California ya que esto permitirá conocer de la mejor forma posible el fenómeno objeto de estudio.

### ***1.1.1. Sujetos de Estudio***

El sujeto de estudio de esta investigación es el Poder Ejecutivo del Gobierno del Estado, como responsables de la preparación, emisión de la información financiera contable y presupuestal, así como del mantenimiento del sistema de Contabilidad Gubernamental Estatal y promotor del proceso de Armonización Contable en el Estado de Baja California, así como los funcionarios responsables de llevar a cabo la elaboración de la información financiera, contable y presupuestal como los encargados de emitir la cuenta pública y de llevar el proceso de planeación y evaluación del desempeño del Estado.

### 1.1.2. Entrevista

La entrevista es tomada como una técnica para el levantamiento de datos de la investigación cualitativa, junto con la observación y el análisis de contenido. La cual, dentro del marco de la investigación social, consiste en una técnica de conseguir información, por medio de una interlocución, en la cual una persona (entrevistador) solicita información a otra (entrevistado) o varias para tener datos sobre un problema determinado (Meneses & Rodriguez, 2015). Así Cortés & Iglesias León (2004) establecen que la entrevista es esencial en las investigaciones de carácter social, ya que es a través de ellas se puede recabar información de distintos puntos de vista o posicionamientos relacionados con el problema que se investiga. Normalmente cuando se habla de entrevistas se relaciona con una técnica de investigación estructurada, sin embargo, como señala Campoy Aranda & Gomes (2009) la entrevista a profundidad también es conocida como cualitativa, no estructurada, abierta o no estandarizada. Por lo anterior, la entrevista en atención a su estructura se puede clasificar como se señalan en la Tabla 4.1.

**Tabla 4.1.**

**Tipo de Entrevista Conforme a su Estructura y Diseño**

|                         |  |
|-------------------------|--|
| <b>Estructurada</b>     | El entrevistado elabora y organiza previamente las preguntas, por lo general cerradas, sobre la base de un guion preestablecido, secuenciado y guiado, permitiendo un margen para que el entrevistado pueda salir del guion preestablecido. (Meneses & Rodriguez, 2015, p. 37) |
| <b>Semiestructurada</b> | Parte de un guion que se predetermina en base a la información que se requiere. En este caso las preguntas son abiertas, lo que posibilita mayor flexibilidad en la respuesta. (Meneses & Rodriguez, 2015, p. 37)  |
| <b>No Estructurada</b>  | A diferencia de las anteriores se realizan sin ningún guion previo con el único referente de las temáticas de estudio o ámbitos de interés. Son no directivas, no estructuradas y abiertas. (Meneses & Rodriguez, 2015, p. 37)   |

Fuente: Elaboración propia con base en Meneses & Rodriguez (2015).

### **1.1.3. El muestreo en la entrevista**

De acuerdo a lo establecido en el objetivo específico uno, lo que se pretende es entender de la mejor manera posible el fenómeno de estudio (Armonización Contable en Baja California), para lo cual la selección de los participantes en la entrevista es parte intrínseca de la definición del tamaño de la muestra y del diseño de la investigación cualitativa. Por ello y con base a los criterios maestros de muestreo cualitativo propuestos por (Meneses & Rodríguez, 2015; Valles, 1999) para lo que establece que son:

- a) Aproximación al universo del entrevistado.
- b) Criterios de marginalidad, normalidad o excelencia.
- c) Casos claves, especiales y representativos.
- d) Muestreo secuencial o conceptualmente conducido.
- e) Criterios muestrales de naturaleza práctica.

En atención a lo anterior y como se señaló en el punto 1.2., para determinar el tamaño de la muestra se tomó el criterio de Casos claves, especiales y representativos ya que como señala (Meneses & Rodríguez, 2015; Valles, 1999), se pueden efectuar entrevistas en casos claves cuando las personas entrevistadas responden directamente a los objetivos de la investigación y son seleccionados por la posición única, privilegiada y estratégica que ocupan en su grupo, comunidad u organización estudiada.

Otra característica importante del tamaño de la muestra es que se ciñe al principio de saturación, que es aquel cuando las personas entrevistadas dejan de aportar información adicional y diferenciada sobre las distintas categorías o problema que son sujetos de estudio. Por los motivos expuestos y dado que se pretende apoyarse en el Modelo de la Reforma de

la Gestión Financiera de Lüder (Gómez & Montesinos , 2012), para la recopilación de información documental solo se entrevistará al personal experto o funcionarios claves (Meneses & Rodriguez, 2015) y responsables del proceso de Armonización Contable en el Estado, así como con los representantes de los órganos de control y fiscalización del Estado. Estas entrevistas se llevaron a cabo durante el periodo comprendido de julio a noviembre del 2015, las cuales se ilustran en la Tabla 4.2.

**Tabla 4.2.**

**Proceso de la Entrevista a Personal Clave de las Dependencias Investigadas**

| <b>NO.</b> | <b>Cargo o Comisión en el Estado de B. C.</b>                     | <b>Duración</b>          | <b>Descripción del proceso</b>  |
|------------|---|--------------------------|---|
| 1          | Ex Secretario de Planeación y Finanzas                            | 45 a 90 min.<br>promedio | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Introducción</li> <li>• Creación de Rapport</li> <li>• Preguntas semiestructuradas</li> <li>• Preguntas abiertas</li> <li>• Cierre</li> <li>• Elaboración de resumen</li> <li>• Análisis de contenido</li> </ul> |
| 2          | Subsecretario de Finanzas   |                          |   |
| 3          | Sub-Auditor Superior de Fiscalización                             |                          |   |
| 4          | Directora de Armonización Contable                                |                          |   |
| 5          | Directora de Auditoría Interna                                    |                          |   |
| 6          | Director de Auditoría Gubernamental de la Contraloría General     |                          |   |
| 7          | Director de Contabilidad Gubernamental                            |                          |   |
| 8          | Coordinadora de Procesos en la Dirección de Armonización Contable |                          |   |

Fuente: Elaboración propia

A los funcionarios y exfuncionarios señalados en la Tabla 4.2., les fue aplicada la entrevista semiestructurada señalada en el (ver Anexo 1.) este documento, la cual se basó en la aplicada por (Gómez M. V., 2013), por tratarse de un formato que ya había sido probado y utilizado en Latinoamérica para medir el grado de armonización contable en base al Modelo de la

Reforma de la Gestión Financiera de Lüder, mismo que fue adaptado para aplicarse en Baja California por considerarlo como parte de modelo.

#### **1.1.4. Modelo de la Reforma de la Gestión Financiera**

Con el propósito de desarrollar la investigación cualitativa apoyados en el Modelo de la Reforma de la Gestión Financiera de Lüder (Gómez & Montesinos, 2012; Gómez M. V., 2013), por medio del cual se pretenden identificar las variables de contexto, de comportamiento y por último los conductores de las reformas. El primer tipo de son las variables de contexto, que se agrupan en dos conjuntos: los estímulos y las situaciones institucionales. Estas variables, como lo indica su característica, establecen la estructurales que determinan el comportamiento por las imposiciones del contexto, marco legal, prácticas contables. El segundo son las dimensiones de comportamiento, constituidas por tres grupos: los conductores de la reforma, los promotores políticos de la reforma y los grupos de interés en la reforma. Dichas variables hacen referencia a las acciones y actitudes que diferentes agentes despliegan o asumen en y frente a la reforma. Finalmente, el tercer tipo son las instrumentales, y recogen dos grupos concepto de reforma y estrategia de implementación. Estas variables dan sentido a la posibilidad de implementar la reforma con distintos matices y directrices, lo que permite entender los diferentes momentos en el grado de cambio.

Por lo que a través de la información recabada por medio de la entrevista semiestructurada se pretende identificar estos factores, y con ello estar en condiciones de poder caracterizar el proceso de la implementación de la armonización contable en Baja California, cumpliendo con el objetivo específico uno.

## **1.2. Investigación Cuantitativa**

En la fase correspondiente de la investigación cualitativa se utiliza un enfoque de procedimiento secuencial de pasos que aplica la recolección de datos para probar hipótesis, con base en la mediación numérica a través de un análisis estadístico, ya sea por medio de la aplicación de métodos paramétricos y/o no-paramétricos.

En los capítulos anteriores se han planteado los fundamentos necesarios para hacer una aproximación al objeto de estudio de esta tesis doctoral; el análisis del fenómeno del proceso de la Armonización Contable, el cual una vez delimitado, conceptualizado y caracterizado dicho proceso, se procede con el análisis cuantitativo para poder determinar su impacto en la medición de la eficiencia, eficacia en las finanzas públicas y la rendición de cuentas del Estado de Baja California, con el cual se pretende probar las hipótesis planteadas.

### **1.2.1. Planteamiento general de la investigación Cuantitativa**

Por tratarse de una investigación no experimental, en primera instancia una vez definidas las preguntas guías, objetivos especificados e hipótesis particulares se procedió identificar las variables y el establecimiento de los mecanismos del proceso operacional de la mismas a fin de especificar las actividades para la recolección, operaciones a realizarse, mecanismos estadísticos y modelos para medir el comportamiento de estas variables y estar en condiciones de interpretar los resultados obtenidos. Para lo cual la presente investigación se ciñó en un proceso de investigación metodológico científico además de la aplicación de herramientas administrativas utilizadas en el sector privado adaptadas al sector público, como lo son la aplicación de índices y la utilización de métodos estadísticos no paramétricos

particularmente el Análisis Envolvente de Datos (AED) y el *Free Disposable Hull* (FDH), con el propósito de cumplir con el objetivo del presente trabajo.

### **1.2.2. Objetivos de la investigación cuantitativa**

La finalidad de esta tesis consiste en estudiar si el proceso de la armonización contable, contribuye a medir la eficiencia y eficacia del manejo de las finanzas públicas del Estado de Baja California y la rendición de cuentas, se propone en primera instancia determinar el grado de cumplimiento con la normatividad que regula el proceso de armonización contable y de ahí analizar si los instrumentos de medición con que cuenta el Estado permiten evaluar la eficiencia y eficacia en la recaudación de ingresos, el ejercicio del gastos público y la administración de su deuda, se propone el desarrollo de un modelo que permita la aplicación de medidas estadísticas como el uso de indicadores, así mismo por su trascendencia para el análisis de la eficiencia en el gasto público se plantea un análisis estadístico no-paramétrico enfocado a medir la eficiencia del gasto público en educación, salud, acceso a servicios y bienestar, aplicando mecanismos de la iniciativa privada como son la frontera de la productividad y el *benchmarking*, herramientas que han sido estudiadas y analizadas en el proceso de la investigación documental y literaria. Por último, se propone analizar y determinar el grado de cumplimiento con la normatividad que regula la rendición de cuentas en el estado.

### 1.2.3. Características de la investigación cuantitativa

Conforme a la investigación documental realizada para determinar el método procedente con el propósito de alcanzar el logro de los objetivos planteados así como para medir su grado de observancia y cumplimiento del proceso de armonización contable y rendición de cuenta, se proponen una postura metodológica holística (Vilora, 2004) con un enfoque de investigación metodológico de estudio de casos (Castro, 2010) cuantitativo descriptivo (Pérez & Pinto, 2011). Por lo que respecta a la investigación cuantitativa salvo por los objetivos específicos dos y seis, esta tesis está dirigida a la aplicación práctica de los resultados obtenidos, como los son los mecanismos utilizados para medir eficiencia y eficacia de las finanzas públicas. Este procedimiento combina un enfoque práctico, basado en el problema y un enfoque práctico basado en la teoría tal como lo propone (Tangen, 2004), se identifican las variables que inciden en la medición de la eficiencia y eficacia en la administración de las finanzas públicas.

Para lo cual se requerirá información que permita la construcción de índices e indicadores emitir juicios de valor sobre la medición de la eficiencia y eficacia en la recaudación de ingresos, el ejercicio del gasto público, así como de la administración de su deuda pública, asimismo dichos índices se utilizaran para la aplicación de un modelo estadístico no paramétrico que permita establecer la eficiencia del Estado de Baja California, siendo estos a través del Análisis Envolvente de Datos y el *Free Disposable Hull*, con los cuales se estará en posibilidades de establecer la frontera de las posibilidades de producción (Farrell, 1957) representada por la combinación de los mejores resultados dentro de una muestra de entidades y posteriormente se estima la eficiencia o ineficiencia de las entidades, con base a la distancia que guarden estas con respecto a dicha frontera.

Otra de las ventajas de los métodos estadísticos no paramétricos, es que los mismos no requieren de una muestra que se ciña a una distribución normal, al igual que permiten hacer análisis cuantitativos transversales.

Otras características de la investigación son:

- ✓ **Investigación Documental.** - Para llevar a cabo la presente investigación misma se consultaron fuentes bibliográficas académicas y de estudios de casos, información estadística y financiera tanto de fuentes estatales como nacionales que aportará información para el análisis del problema. Es decir, la detención de información consulta y obtención de bibliografía útiles para los fines de la investigación (Hernández, Fernández, & Baptista, 2014), (Ahumada, 2011).
- ✓ **Investigación no experimental.** - Se trata de una investigación no experimental, por consiguiente, para los fines de la misma no fue necesario la manipulación de variables de estudio. Es decir, la observación y recolección de datos de las variables de estudio tal como se dan en su contexto para analizarlas y a partir de los hallazgos se harán las interpretaciones de los resultados y se obtendrán conclusiones sobre los mismos ( Cortés & Iglesias León, 2004).
- ✓ **Alcances.** - Conforme a los objetivos específicos se plantea que la investigación cuantitativa tenga un alcance descriptivo y explicativo, ya que como lo establece el objetivo general se pretende establecer si el proceso de armonización contable permite medir la eficacia y eficiencia en la recaudación de ingresos, el gasto y la administración de su deuda pública en el Estado de Baja California, elaborando para ello un *Benchmarking* con otras entidades federativas. Por otra parte, se plantea

determinar el grado de observancia en el proceso de armonización contable como en la rendición de cuentas.

- ✓ **Obtención y análisis de datos.** - Las herramientas aplicadas para la recopilación y análisis de datos a través de los cuales se establecerán los hallazgos e interpretaciones de los resultados y se obtendrán conclusiones sobre los mismos fueron con base en:
  - a) Solicitud de información para el levantamiento de inventario de la adopción de las normas y lineamientos comprendidos en la LGCG para la adecuada armonización contable, ante la Dirección de Contabilidad Gubernamental y Directora de Armonización Contable del Estado, lográndose obtener las guías de evaluación aplicadas por la Contraloría del Estado de Baja California, a las cuales se les aplicará la adecuación del Índice de Cooke para determinar el Índice de Cumplimiento de Armonización Contable (ICAC), así como el Índice de Cumplimiento en Rendición de Cuentas Públicas (ICRCP).
  - b) Se recabó información financiera relativa a la Cuenta Pública del Poder Ejecutivo de Baja California correspondiente a los ejercicios fiscales del 2008 al 2014, la cual fue solicitada a la Dirección de Contabilidad Gubernamental y Dirección de Ingresos del Estado. Asimismo, se obtuvo las cuentas públicas de las entidades federativas muestra, correspondientes al ejercicio fiscal 2013 por medio de consulta a los portales de internet de las mismas.
  - c) Para medir la eficiencia del gobierno en el ejercicio del gasto por medio de la frontera de las posibilidades de producción, la información fue recabada por los siguientes medios:

- ✓ Consulta base de datos INEGI para la obtención Producto Interno bruto por Entidad Federativa estudiada.
- ✓ Sistema de Indicadores Estatales de Baja California.
- ✓ Consulta de las páginas de internet de las diferentes Entidades Federativas para obtener información de las cuentas públicas del ejercicio fiscal 2013, para obtener información de la recaudación de ingresos, del ejercicio del gasto público, así como de la deuda pública.
- ✓ Sistema de Indicadores de la Secretaría de Educación para obtener el grado de escolaridad de las distintas Entidades Federativas.
- ✓ Sistema de Indicadores de la Secretaría de Salud para obtener el grado de esperanza de vida de las distintas Entidades Federativas.
- ✓ Consulta base de datos INEGI y CONEVAL para la obtención de indicadores de nivel de bienestar y acceso a servicios.
- ✓ Producto Interno Bruto de las Entidades Federativas Muestras.

#### ***1.2.4. Diseño general de la investigación cuantitativa***

##### **a) Determinar el grado de observancia de la Armonización Contable en el Estado de Baja California (objetivo específico dos)**

Conforme a la investigación documental realizada para determinar el método procedente con el propósito de alcanzar el logro de los objetivos planteados así como para medir su grado de observancia y cumplimiento del proceso de armonización contable, se propone un enfoque de investigación metodológico de estudio de casos (Castro, 2010) cuantitativo descriptivo (Pérez & Pinto, 2011) que permita recabar información para lograr objetivo

específico dos. Para lo cual se propone la utilización de un índice para medir el grado de adopción de la LGCG, tomado como base el Índice de conformidad para las IPSAS que ha sido aplicado en investigaciones previas (Gómez M. V., 2013; Popova, et al, 2013) conocido como el Índice de Cooke<sup>19</sup>; que permite medir el grado de divulgación de conformidad con las IPSAS, el mecanismo de puntuación es un método binario, que le otorga un valor de uno (1) la presencia o aplicación del criterio y asigna un valor de cero (0) a la ausencia del mismo. Así el índice representa el porcentaje final de los criterios presentes o aplicados en un por la entidad. De esta manera el índice de Cooke (Gómez M. V., 2013; Popova, et al, 2013) se aplicará para establecer la razón de los puntajes que se espera el Gobierno del Estado haya adoptado de conformidad con las disposiciones de la LGCG y sus reformas, el cual se constituye de la siguiente manera:

$$TD = \sum_{i=1}^m d_i \quad M = \sum_{i=1}^n d_i$$

$$TI = \frac{TD}{M} = \frac{\sum_1^m d_i}{\sum_1^n d_i}$$

Donde **TI = ICAC**

TD = Número de criterios adoptados

Así d = a los criterios que se tomaron en cuenta para evaluar la adopción de la normatividad de la LGCG,

Donde d = 1 si el criterio es observado y 0 si no lo es; así donde

---

<sup>19</sup> Cooke, T. (1989). Disclosure in the Corporate Annual Reports of Swedish Companies. *Accounting and Business Research*, 19 (74), pp 113-124.

M = a el número de criterios contenidos dentro de la LGCG y acuerdos emitidos por el CONAC que se espera que la entidad adopte.

Así para este trabajo el Índice Total (TI) para la adopción de la normatividad comprendida en la LGCG y acuerdos emitidos por el CONAC estará dado por  $TD/M$  (Número de criterios adoptados/Número de criterios esperados), por consiguiente se adaptará el Índice de Cooke para determinar el Índice de Cumplimiento de Armonización Contable (ICAC), para medir el grado de adopción de los criterios establecidos en la LGCG así como el cumplimiento de las normas emitidas por el CONAC, con lo que se da cumplimiento al objetivo específico dos. Algunos de los elementos que serán valorados para la aplicación de dicho índice se muestran dentro del Anexo 2., ya que los mismos serán tomados de las guías aplicadas para evaluar la adopción de la normatividad emitida por el CONAC, así como por lo establecido en la LGCG, dichas guías de evaluación son aplicadas al Gobierno de Baja California por la Auditoría Superior de la Federación en coordinación con la Contraloría General del Estado de Baja California, la cual nos fue proporcionada como información adicional al realizar la entrevista semiestructurada y en el desarrollo de la investigación documental.

Además de lo anterior por medio de un seguimiento longitudinal se estará en condiciones no solo de determinar el grado de observación de las disposiciones emitidas por la LGCG y el CONAC, sino también el de poder caracterizar el avance progresivo dentro de los periodos 2011-2016 en el cumplimiento de dicha disposición.

**b) Determinar el grado de observancia de la Rendición de Cuentas Públicas conforme a lo establecido en la LGCG (objetivo específico seis)**

Aun cuando dentro de la adopción de la normatividad emitida por el CONAC y la LGCG abarca la referente a la cuenta pública, por su importancia y trascendencia se hace un análisis de la observancia y cumplimiento de la misma utilizando la misma razón para determinar el ICAC, haciendo tan solo una variación en el valor de los criterios aplicados en el índice de Cooke y con ello determinar el ICRCP para medir el grado de observancia en la rendición de cuentas conforme a lo establecido en la LGCG, mediante lo siguiente:

$$TD = \sum_{i=1}^m d_i \quad M = \sum_{i=1}^n d_i$$

$$TI = \frac{TD}{M} = \frac{\sum_{i=1}^m d_i}{\sum_{i=1}^n d_i} \quad \text{donde } TI = ICRCP$$

Así d = a los criterios que se tomaron en cuenta para evaluar el cumplimiento en rendición de cuentas conforme a la LGCG.

Donde d = 1 si el criterio es observado y 0 si no lo es; así donde.

TD = Número de criterios adoptados en la Rendición de Cuentas.

M = Número de criterios esperados en la Rendición de Cuentas conforme a LGCG.

n = a el número de criterios que se espera que la entidad considere.

Así para este trabajo el índice total (IT) para el de adopción de la normatividad comprendida en la LGCG estará dado por TD/M (Número de criterios adoptados en la Rendición de Cuentas /Numero de criterios esperados en la Rendición de Cuentas), por consiguientes se adaptará el Índice de Cooke, para determinar el Índice de Cumplimiento de Rendición de Cuentas (ICRCP). Algunos de los elementos que serán valorados para la aplicación de dicho índice se muestran dentro del Anexo 3, los cuales corresponden a las información mínima

que deberá de contener la cuenta pública conforme a los establecidos en los artículos 46, 47 y 53 de la LGCG , la cual será comparada contra la información turnada al Congreso Local así como la reportada en la guía de evaluación aplicada al Gobierno de Baja California por la Auditoría Superior de la Federación, la cual nos fue proporcionada como información adicional al realizar la entrevista semiestructurada, además de la información contenida en la LGCG, el CONAC recientemente emitió los acuerdos para la estructura de cuentas públicas así como el las normas en materia de consolidación de los Estados Financieros y demás información contable.

Por lo que se establecería el Índice de Cumplimiento en la Rendición de Cuentas (ICRC), por medio del cual se pretenden dar cumplimiento al objetivo específico seis.

**c) Comprobar que los mecanismos con que cuenta el Estado de Baja California permiten determinar el grado Eficiencia y Eficacia de la Recaudación de Ingresos (objetivo específico tres).**

Conforme a la investigación documental realizada para determinar el método procedente con el propósito de alcanzar el logro de los objetivos planteados se propone un enfoque de investigación metodológico Cuantitativo Descriptivo (Pérez & Pinto, 2011), aplicando para ello la creación de indicadores que permita recabar información sobre el tipo de mecanismos con que cuenta el Estado, que permita emitir juicios de valor sobre la medición de la eficiencia y eficacia de la Recaudación de Ingresos (INDETEC, 2006), así de acuerdo con la Asociación Española de Contabilidad y Administración “un indicador es una unidad de medida que permite el seguimiento y evaluación periódica de las variables claves de una organización, mediante su comparación en el tiempo con los correspondientes referentes externos o internos” (Cristóbal & Armijo, 2005. p. 5), por medio del cual se pretende obtener

la información para cumplir con el objetivo propuesto. De igual manera Cristóbal & Armijo (2005) establecen que una evaluación de acuerdo a su operatividad puede integrarse de los siguientes elementos, i) Objeto de evaluación, ii) Propósito de la evaluación, iii) Mandantes de la evaluación y por ultimo iv) Etapa de intervención, de forma tal que dichos elementos contribuyan claramente al objetivo y finalidad de dichas evaluación, y diseñar claramente los instrumentos que se habrán de aplicar, así como la periodicidad en la que deberá de efectuarse para que cumpla con los fines propuestos.

Con el objeto de medir la eficacia y eficiencia en la recaudación de ingresos, con el propósito de contar con elemento de juicio de valor, y con ello estar en condiciones de aceptar o rechazar las hipótesis en esta investigación. Para ello se requerirá de la creación de un referente o constructo para analizar los resultados obtenidos, por tanto, se elaborará un análisis no paramétrico apoyado en la Frontera de las Posibilidades de la Producción (Farrell, 1957; Fried, Knox, & Schmidt, 1993), por medio del cual se determinará la eficiencia o ineficiencia, así como por índices de desempeño de las entidades federativas, con los cuales se contará con elementos para poder emitir un pronunciamiento de los resultados encontrados. Con el fin de estar en condiciones de desarrollar dicha metodología y así estar en condiciones de alcanzar los objetivos específicos tres, se proponen el siguiente grupo de indicadores (ver Tabla 4.3.).

**Tabla 4.3.**  
**Indicadores para Medir Eficiencia y Eficacia Recaudatoria de los Ingresos:**

| Objetivo específico   | Hipótesis Secundaria  | Indicadores para Medir Eficiencia y Eficacia Recaudatoria de los Ingresos:   |
|---|---|--|
| <p>3. Comprobar que los mecanismos con que cuenta el Estado de Baja California permiten determinar el grado Eficiencia y Eficacia de la Recaudación de Ingresos</p> | <p>H1c: Los mecanismos con que cuenta el Estado de Baja California permiten medir la Eficiencia en la Recaudación de Ingresos.</p> <p>H1d: Los mecanismos con que cuenta el Estado de Baja California permiten medir la Eficacia en la Recaudación de Ingresos.</p> | <p>Autonomía Financiera (IPFL / IT) *100 (INDETEC, 2006)</p> <p>Indicador de Desempeño del Sector Público Estatal en Recaudación de Ingresos.</p> $DSPE_i = \sum_{j=1}^n DSPE_{ij}$ $DSPE_{ij} = f(I_k)$ <p>Índice de Eficiencia del Sector Público Estatal en Recaudación de Ingresos.</p> $ESPE_i = \sum \frac{DSPE_i}{GPE_i}$ <p><b>Frontera de las Posibilidades de la Producción</b> por medio de métodos no paramétricos como lo es el <i>Análisis del Free Disposable Hull</i> (Fried, Knox, &amp; Schmidt, 1993)</p> <p>ARTÍCULO 77.- Los indicadores de gestión tendrán como objetivo facilitar la medición de los factores siguientes:</p> <p>III. Eficacia: que mide el grado en que se cumplieron los programas autorizados;</p> <p>Grado de cumplimiento de los objetivos, metas y programas planteados conforme a la establecido en LPGPEBC</p> <p>*Plan de recaudación. (IR/IP) *100</p> <p><b>Siglas Significado</b></p> <p>IPFL= Ingresos Provenientes de Fuentes Locales</p> <p>IT= Ingresos Totales</p> <p>IR = Ingreso Recaudado</p> <p>IP = Ingreso Presupuestado</p> |

Fuente: Elaboración propia.

**d) Comprobar que los mecanismos con que cuenta el Estado de Baja California permiten determinar el grado Eficiencia y Eficacia del ejercicio del Gasto público, así como la administración de su Deuda Pública (objetivo específico cuatro y cinco)**

Por su trascendencia para lograr el objetivo específico número cuatro relacionado con la medición del grado de eficiencia y eficacia del Gasto Público y Administración de su Deuda Pública, se propone un método con enfoque cuantitativo no-paramétricos basado en la Frontera de las Posibilidades de la Producción (Farrell, 1957; Fried, Knox, & Schmidt, 1993), aplicando para ello los métodos de estadísticos no paramétricos del Análisis Envoltante de Datos (Farrell, 1957; Afonso, Romero, & Monsalve, 2013; Mandl, Dierx, & Ilzkovitz, 2008) y el *Free Disposable Hull* (Afonso, Schuknecht, & Tanzi, 2003; Mandl, Dierx, & Ilzkovitz, 2008), En primera instancia se requiere de una investigación documental metodológica contable (Pérez & Pinto, 2011) que permita recabar información sobre el manejo de sus finanzas públicas de las entidades muestras, en específico el comportamiento y distribución del gasto público del ejercicio 2013, así como la situación que guarda su deuda pública, dicha información será tomada de las cuentas públicas que presente las entidades federativas muestras en sus portales de internet o en los portales de internet de los órganos fiscalizadores de dichas entidades.

La información será considerada para la construcción de índices e indicadores, así como los que utilizan los Estados, que permita emitir juicios de valor sobre la medición de la eficiencia y eficacia del ejercicio del gasto público y la Administración de su deuda pública. De acuerdo con la Asociación Española de Contabilidad y Administración “un indicador es una unidad de medida que permite el seguimiento y evaluación periódica de las variables claves de una organización, mediante su comparación en el tiempo con los correspondientes referentes externos o internos” (Cristóbal & Armijo, 2005. p. 5), otra manera de definirlos es como

“Indicadores: a la expresión cuantitativa o, en su caso, cualitativa que proporciona un medio sencillo y fiable para medir logros, reflejar los cambios vinculados con las acciones del programa, monitorear y evaluar sus resultados” (CONAC, 2013, p. 1). Por consiguiente, con el fin de estar en condiciones de desarrollar dicha metodología se proponen el siguiente grupo de indicadores y así estar en condiciones de alcanzar los objetivos específicos cuatro y cinco.

Como primer paso para poder medir la eficiencia y eficacia tanto en el gasto público como la administración de la deuda pública, se requiere establecer las áreas de evaluación que permitan identificar el grado de cumplimiento de desempeño del sector público, así como el monto de las erogaciones para obtener dichos resultados. En este sentido primeramente se identificarán los Indicadores de Gestión y/o Índices que permitan medir el cumplimiento producto o resultados (*outputs*) del gobierno, por medio de los cuales se valorará su desempeño basados en la construcción de indicadores compuestos en observaciones de variables socioeconómicas que se presume son unos de los objetivos del sector público. Para lo cual se hará una analogía al modelo presentado por Afonso, Schuknecht, & Tanzi (2003), el cual fue aplicado a nivel internacional para medir la eficiencia y eficacia en la administración del gasto público a nivel nacional en distintos países (Continente Europeo 2003 Afonso, Schuknecht, & Tanzi, (2003) así como en Latinoamérica Afonso, Romero, & Monsalve (2013)), atrayendo parte de este modelo a nivel local para medir el desempeño en la administración pública de las economías subnacionales, en este caso para las entidades federativas que integran la muestra. Por consiguiente, el Desempeño del Sector Público de los Estados (DSPE) estará determinado por (Afonso, Schuknecht, & Tanzi, 2003):

$$PSP_i = \sum_{j=1}^n PSP_{ij}$$

$$PSP_{ij} = f(I_k)$$

Aplicado a países

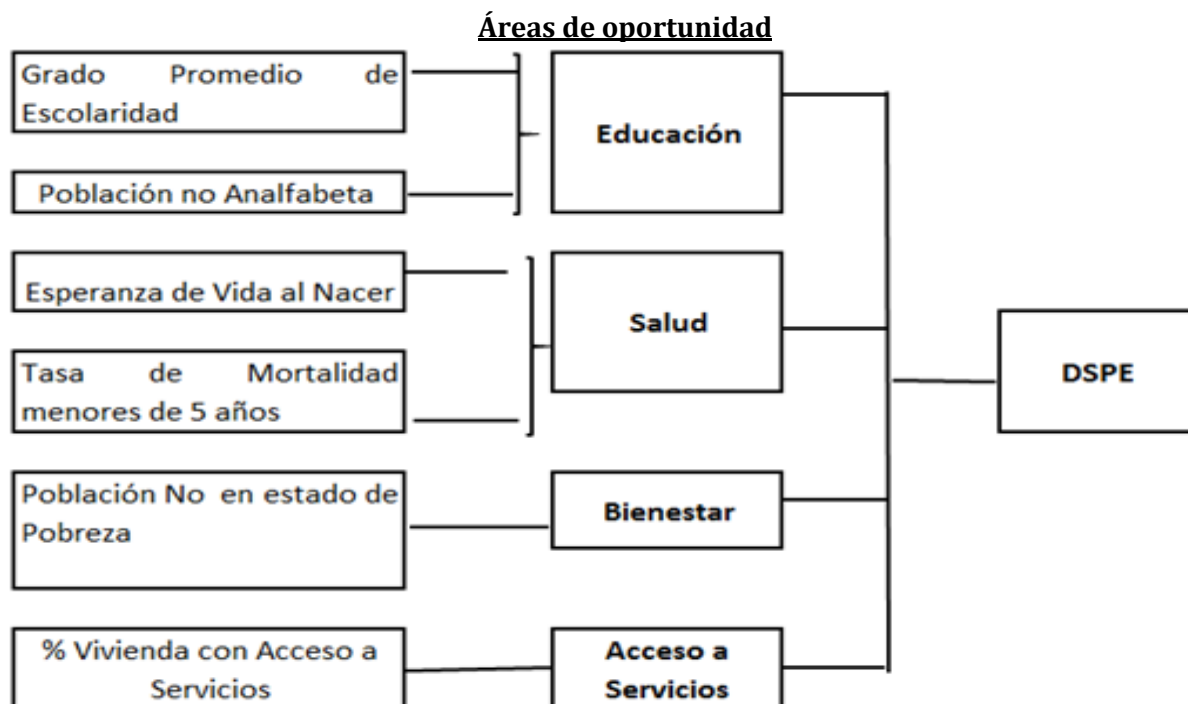
adecuado a Entidades Federativas

$$DSPE_i = \sum_{j=1}^n DSPE_{ij}$$

$$DSPE_{ij} = f(I_k)$$

Así tomando de base el PSP se tiene que DSPE estará en función (I) donde un mejoramiento en el desempeño del sector público dependerá en la mejora o incremento de los valores de los indicadores socioeconómicos relevantes de las Entidades Federativas. Por consiguiente, dado que lo que se pretende medir es el desempeño de la administración del gasto público de las entidades federativas, para esta investigación se diseñó el siguiente modelo DSPE tomando como base el propuesto por Afonso, Schuknecht, & Tanzi (2003), como se muestra en la Figura 4.2.

**Figura 4.2**  
**Integración de Índice de Desempeño del Sector Público Estatal**



Fuente: Elaboración Propia.

A diferencia del modelo de (Afonso, Schuknecht, & Tanzi, 2003; Afonso, Romero, & Monsalve, 2013), el cual incluye las áreas de Administración, Educación, Salud e Infraestructura, para el modelo aquí propuesto se hace una variante y se incluye un indicador de Bienestar que tiene que ver con la población que no se encuentra en situación de pobreza, además de incluir un indicador de Acceso a Servicios que va más allá del propuesto por (Afonso, Romero, & Monsalve, 2013; Afonso, Schuknecht, & Tanzi, 2003) ya que no solo mide la calidad de la infraestructura sino el acceso a servicios de la población, y corresponden a las líneas de gasto público sobre las cuales los gobiernos estatales ponen principal énfasis tanto en políticas sociales como en la distribución del gasto público, otra variante es que no se incluyen las funciones de Musgrave, integradas por el coeficiente Gini de la concentración de ingresos, estabilidad que incluye la tasa de inflación ni tampoco el desempeño económico que contienen el crecimiento del producto interno por año, el nivel de desempleo así como el producto interno per cápita.

Esto debido a que la presente investigación lo que busca es medir la eficiencia y eficacia del gasto público y deuda pública enfocado en aquellas variables donde las entidades federativas tienen una mayor área de influencia. Es decir, se dejan fuera aquellas áreas donde el resultado del desempeño depende en gran medida de las políticas públicas tomadas a nivel federal, como son la inflación y el crecimiento económico dado que, entre otros factores, estarán influidos por las políticas monetarias y fiscales que para efectos determine la federación.

Derivado de lo anterior, el Desempeño del Sector Público Estatal (DSPE), dependerá del valor asignado u obtenido en diferentes indicadores socioeconómicos. Por consiguiente, si se toma un (n) número de Entidades federativa y (j) áreas de oportunidad o áreas para el desempeño

del sector público, juntos determinarán el desempeño en una entidad (i), DESP y por lo consiguiente se puede establecer que:

$$\begin{aligned} \text{DSPE}_i &= \sum_{j=1}^n \text{DSPE}_{ij} \\ \text{DSPE}_{ij} &= f(I_k) \end{aligned}$$

Los indicadores o índices socioeconómicos serán obtenidos del INEGI o de las Instituciones Públicas como la Secretaría de Salud, o Secretaría de Educación Federal, lo anterior derivado como se señaló en el marco teórico no existe una metodología aprobada y generalizada para elaborar y emisión indicadores de gestión que permitan ser comparables entre las distintas entidades federativas, como sí las hay en materia de contabilidad gubernamental, misma que se encuentra regulada por el CONAC. Asimismo, se hace mención que el análisis de los indicadores e información financiera y presupuestal será con base al ejercicio fiscal 2013.

Tal como se mencionó anteriormente indicadores de desempeño enunciados para establecer DSPE, no relacionan los resultados obtenidos en políticas públicas con costo incurrido para lograrlos, es decir quedan fuera de su alcance los desembolsos en materia de gastos público, por consiguiente, para tal efecto se requiere emplear el concepto de eficiencia, ya que como se ha señalado esta se puede definir como la relación entre la cantidad de los bienes y/o servicios generados y los insumos o recursos utilizados en los programas autorizados. Por consiguiente, para esta investigación se establece que para determinar la Eficiencia en el Sector Público Estatal (ESPE) y estar en condiciones de valorar los indicadores que integran el DSPE, estos se ponderarán conforme a los desembolsos incurridos en base a la categoría, ramo o función de Gasto Público Estatal (GPE) que corresponda conforme a los presupuestos devengados. Así, con el propósito de calcular este indicador de eficiencia, el gasto público se

normalizará entre las entidades federativas muestra, tomando el valor promedio de estas cuatro categorías especificadas para el cálculo del DSPE mencionadas anteriormente. Por consiguiente, el ESPE estará en función de la siguiente relación.

$$ESPE_i = \sum \frac{DSPE_i}{GPE_i} \qquad \frac{ESPE_i}{GPE_i} = \sum_{j=1}^n \frac{DSPE_{ij}}{GPE_{ij}}$$

La información para establecer el monto de las asignaciones presupuestadas devengadas por entidad federativa, es decir el GPE (Gasto Público Estatal) se obtendrá de las cuentas públicas publicadas en el portal de internet de cada entidad federativa para el ejercicio 2013 o de los informes financieros y presupuestarios que emita la entidad o unidad administrativa responsable correspondientes al ejercicio fiscal señalado. Para efectos de cálculo de la eficiencia se entenderán como insumos (*inputs*), los pertenecientes a:

1. Presupuesto devengado en Educación
2. Presupuesto devengado en Salud
3. Presupuesto de Inversión Pública
4. Monto de la Deuda Pública
5. Presupuesto Total de la Entidad Federativa

Como se podrá observar dentro de esta investigación se está incluyendo la medición tanto de la eficacia y eficiencia del gasto como de la deuda pública, por consiguiente, esta se toma para el presente análisis como insumo para alcanzar el Nivel de Bienestar de las Entidades Federativas. El supuesto que permite introducir la deuda pública como un insumo del grado

de bienestar de los Estados Muestra, se sustenta en el Artículo 9 de la Ley de Deuda Pública del Estado de Baja California y sus Municipios en el cual establece que:

**“ARTÍCULO 9.-** Los recursos obtenidos a través de operaciones de Deuda Pública deberán ser destinados a inversiones públicas productivas y su contratación deberá sujetarse, invariablemente, a las disposiciones siguientes...”

Así dentro del Artículo 2 de la misma ley en su fracción VIII define lo que se debe entender por Inversiones Públicas Productivas:

“...VIII.- Inversiones Públicas Productivas: Las destinadas a la ejecución de obras de infraestructura y a la adquisición o manufactura de bienes muebles e inmuebles, siempre que en forma directa o indirecta generen ingresos públicos y/o ahorros en el gasto corriente y/o produzcan elevar el nivel de vida de la ciudadanía; asimismo, las que se destinen a la atención de situaciones de emergencia derivadas de desastres naturales, antropogénicos o contingencias climatológicas declaradas por la autoridad competente que de no ser atendidas oportunamente generarían mayores contingencias; y aquellas destinadas al saneamiento financiero a través del cual se reduzca el saldo de los adeudos que se tengan con instituciones públicas o financieras, siempre y cuando se acredite un impacto favorable en la fortaleza de los finanzas de los sujetos de esta Ley...”

De igual forma, la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en su Título Quinto, referente a las facultades de los Estados de la Federación y del Distrito Federal establece en su artículo 117 Fracción VIII la siguiente limitación para estos:

**“Artículo 117.** Los Estados no pueden, en ningún caso:

VIII. Contraer directa o indirectamente obligaciones o empréstitos con gobiernos de otras naciones, con sociedades o particulares extranjeros, o cuando deban pagarse en moneda extranjera o fuera del territorio nacional.

Los Estados y los Municipios no podrán contraer obligaciones o empréstitos sino cuando se destinen a inversiones públicas productivas, inclusive los que contraigan organismos descentralizados y empresas públicas, conforme a las bases que establezcan las legislaturas en una ley y por los conceptos y hasta por los montos que las mismas fijen anualmente en los respectivos presupuestos. Los ejecutivos informarán de su ejercicio al rendir la cuenta pública...”

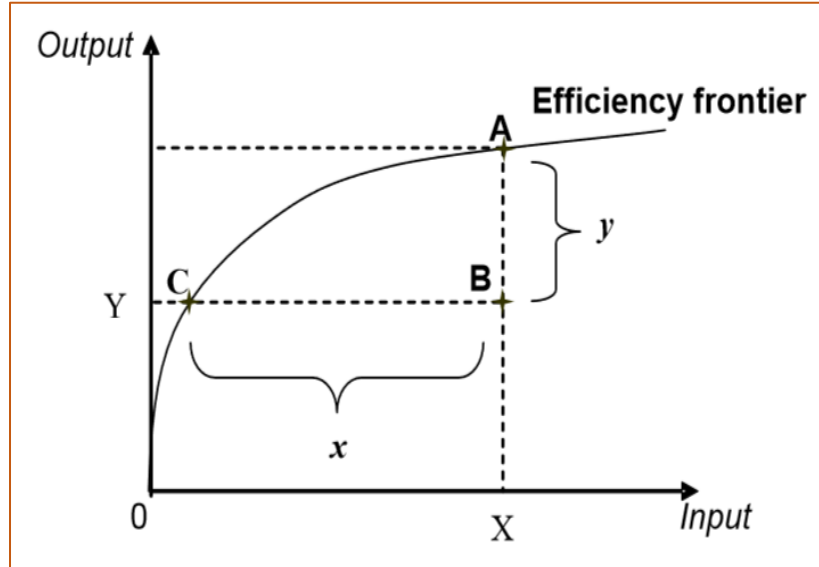
Dado lo anterior en Índice ESPE de Bienestar, estará en función de la relación que resulte entre el DSPE y el saldo de la deuda pública estatal al cierre del ejercicio del 2013.

#### **1.3.4.1. Procedimiento para el análisis Eficiencia en el gasto público, aplicando el método de la Frontera de la Eficiencia**

Método Análisis Envoltente de Datos (AED), y *Free Disposable Hull* (FDH) (Afonso, Romero, & Monsalve, 2013; Afonso, Schuknecht, & Tanzi (2003); Farrell, 1957; Mandl, Dierx, & Ilzkovitz, 2008 ) son un conjunto de métodos no paramétricas que permiten analizar la eficiencia de las unidades productivas o unidades de toma de decisiones *Decision Making Units* (DMU, por sus siglas en inglés), por medio de un conjunto de supuestos en la relación insumo-producto permiten la creación de la Frontera de las Posibilidades de Producción. Con lo cual esta frontera proporciona un punto de referencia por medio del cual la eficiencia puede ser juzgada (Mandl, Dierx, & Ilzkovitz, 2008), tal como se describe en la Figura 4.3.

a) Análisis Envoltente de Datos.

**Figura 4.3.**  
**Esquema Frontera de la Eficiencia**



Fuente: Mandl, Dierx, & Ilzkovitz, (2008).

La medición de la eficiencia de una unidad productiva mediante el método Análisis Envoltente de Datos (AED), se destaca por dos razones fundamentales: su mayor estandarización (con relación a otros métodos) así como porque permite considerar múltiples insumos y productos (*input y outputs*). En un análisis AED se realizan dos procesos simultáneamente, la obtención de la frontera eficiente y la estimación de la ineficiencia.

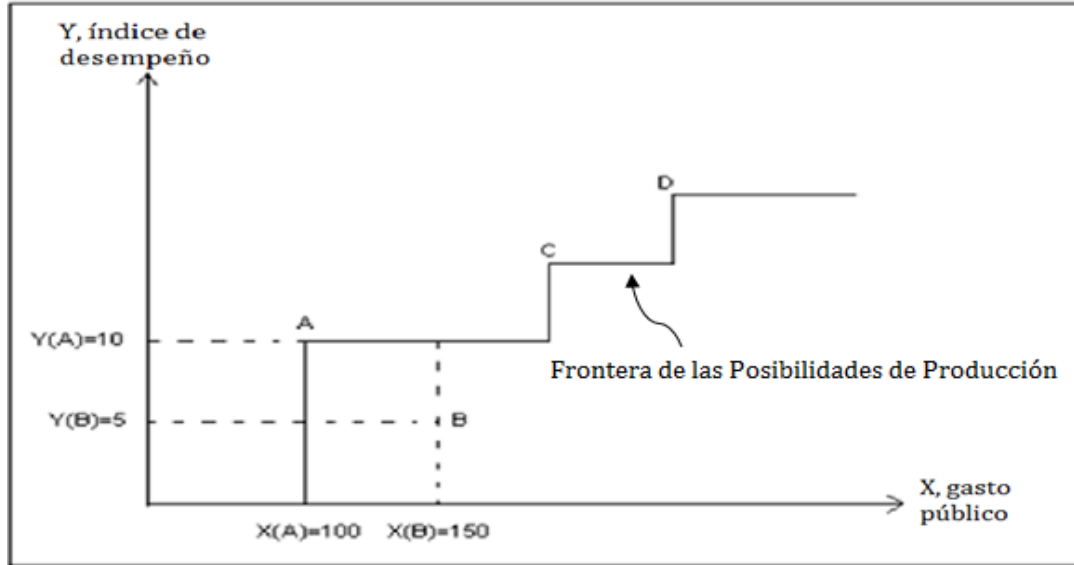
Tal como se observa en la Figura 4.3., las entidades A y B experimentan el mismo nivel utilización de insumos, pero la entidad A obtuvo mejores resultados (*output*), por lo que se considera que la entidad A es más eficiente que la entidad B, de igual manera la entidad C quien consumió menos insumos que las entidades A y B, pero que a su vez obtuvo menos resultados también se considera eficiente, dado que con su nivel de insumos no se encuentra dominada por ningún resultado de otra entidad. Así las entidades A y C significa que han

alcanzado su máxima cantidad de productos o resultados dado la cantidad de insumos utilizados (Mandl, Dierx, & Ilzkovitz, 2008). Por consiguiente, tal como se ilustra en la Figura 4.4., la entidad B cuenta con dos opciones para alcanzar la frontera de la eficiencia, maximizando el output ( $y$ ) dado el nivel de inputs si se utiliza orientación output y minimizando el input ( $x$ ) dado el nivel de output si se utiliza orientación input.

#### **b) *Free Disposable Hull (FDH)***

De acuerdo con los estudios elaborados por (Afonso, Schuknecht, & Tanzi, 2003; Mandl, Dierx, & Ilzkovitz, 2008), en este apartado se utilizará el Índice de Desempeño del Sector Público Estatal y el nivel de Gasto Público (Presupuesto Total en relación con el PIB Estatal) utilizado por las distintas Entidades Federativas, para establecer la Frontera de las Posibilidades de Producción (FPP), misma que se utilizará para delimitar la Frontera de la Eficiencia (ver Figura 4.4.), del análisis de la información que produce este método, también se pueden desprender las variaciones en la productividad derivada de los cambios en la eficiencia y los cambios técnicos revelados por el FDH, según lo establecido por Tulkens (1986) en Fried, Knox, & Schmidt (1993).

**Figura 4.4.**  
**Frontera de la Posibilidades de la Producción (FDH)**



Fuente: Adoptada de Afonso, Schuknecht, & Tanzi, (2003).

La diferencia entre el Análisis Envoltente de Datos (AED) y *Free Disposable Hull* (FDH) radica en los supuestos que establecen para la construcción de la tecnología productiva de referencia. El *Free Disposable Hull* (FDH) no incluye en el conjunto de posibilidades de producción las relaciones productivas que sea resultado de la combinación convexa de observaciones que se consideren eficientes, que den como resultado una eficiencia virtual (Romeu & Rodriguez, 2008; Herrera & Francke, 2007).

El FDH presenta como ventaja fundamental que el marco de comparación está formado por unidades productivas (DMU) reales y no virtuales, con lo que siempre es posible señalar a cada unidad ineficiente de otra que está operando en la práctica en mejores condiciones que ella, posteriormente se estima la ineficiencia relativa de las distintas entidades muestra por medio de la distancia que guardan con respecto a dicha frontera, con lo cual se pretende que el análisis comparativo adquiera mayor credibilidad dado que se tratan de resultados reales

y no proyecciones ni resultados virtuales o convexos (Romeu & Rodriguez, 2008; Herrera & Francke, 2007)., la metodología del FDH se puede ilustrar en la Figura 4.4.

### **c) Entidades Muestra**

Para el análisis de eficiencia y eficacia del Estado de Baja California estableciendo un *Benchmarking* con las entidades que integran el Grupo I, II y III de las Comisiones Permanentes de funcionarios fiscales conforme a lo establecido en el frac. III del artículo 20 de la Ley de Coordinación Fiscal, además de por su relevancia se incluye el Distrito Federal, las cuales deberán contar con:

- I. información contable y presupuestal como lo señala la LGCG,
- II. Dichas entidades cuenten con deuda pública al cierre del ejercicio 2013, dado que es una de las variables que se pretende medir.

Quedando conformada la población muestra de la siguiente manera:

Grupo Uno: Baja California, Baja California Sur, Sonora y Sinaloa,

Grupo Dos: Durango, Chihuahua, Coahuila, Zacatecas, y

Grupo Tres: Hidalgo, Nuevo León, Tamaulipas y Tlaxcala<sup>20</sup>, así como por su importancia y relevancia se incluye el Distrito Federal.

### **Variables Productos (*output*):**

---

<sup>20</sup> Este último se dejó fuera por falta de información de las cuentas públicas 2013, así como por no contar con deuda pública al cierre del ejercicio 2013.

- Grado promedio de escolaridad
- Porcentaje de Población instruida (no Analfabeta)
- Esperanza de vida al nacimiento
- Tasa de mortalidad menores de 5 años
- Población en estado de bienestar (no en Estado de pobreza)
- % de vivienda con acceso a servicios públicos

### **Variables Insumos (*inputs*)**

- Presupuesto devengado en Educación
- Presupuesto devengado en Salud
- Presupuesto Total de las entidades muestra
- Presupuesto de Inversión Pública
- Monto de la Deuda Pública
- Producto Interno Bruto por Entidad muestra

La relación de variable insumo producto, para el análisis de la Eficiencia y Eficacia en la recaudación de ingresos estará determinado por el siguiente grupo:

### **Variables Productos (*output*):**

- Autonomía Financiera (IPFL/ IT) \*(100)

Donde IPFL estará determinado por la captación de Ingresos Propios de Fuentes Locales, y IT por la captación de Ingresos Totales de las Entidades Federativas Muestra.

### **Variables Insumos (*inputs*)**

- Presupuesto devengado en las Secretarías de Finanzas o Hacienda
- Presupuesto Total de las Entidades Federativas Muestra
- Producto Interno Bruto por Entidades Federativas Muestra

Es importante recalcar que para esta investigación tanto las variables de entrada como las de salida serán las correspondientes al ejercicio fiscal 2013. Así con los resultados obtenidos del análisis anterior se estará en condiciones de contar con elementos para determinar si se aceptan a rechazan la Hipótesis establecidas.

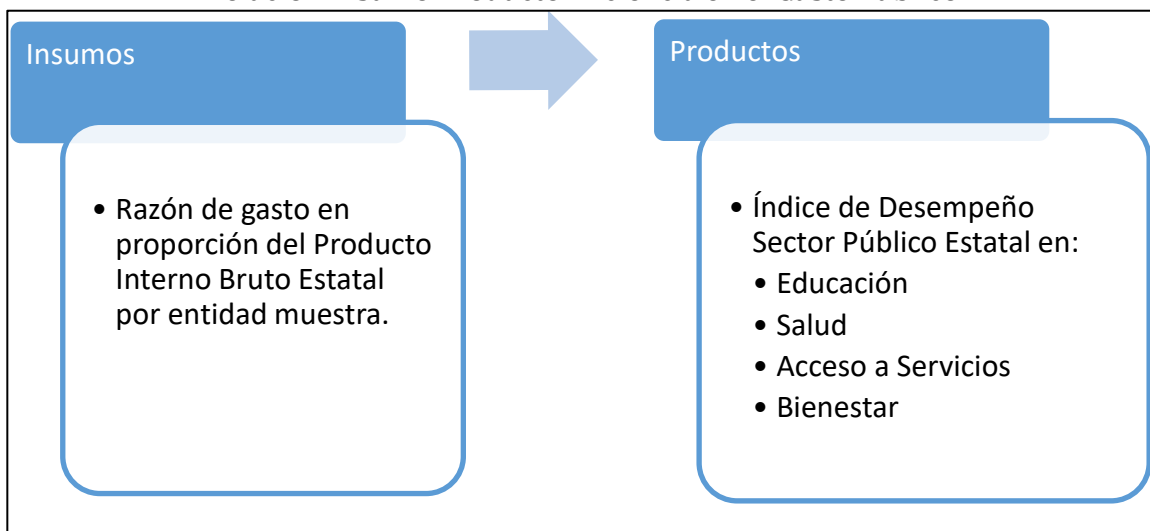
#### **1.3.4.2. Enfoque Frontera de la Eficiencia aplicable al Gasto Público y Deuda Pública.**

Una vez obtenidos los resultados anteriores se propone la aplicación de medidas no paramétricas, mediante un análisis transversal para medir la eficiencia en el gasto público en particular en cuatro conceptos el de Educación, Salud, Bienestar y Acceso a Servicios. Para ello se propone la utilización de herramientas aplicadas en la iniciativa privada adoptadas para medir la eficiencia en el gasto del sector público, como son el *Benchmarking* y el análisis de la Eficiencia por medio de la Frontera de las Posibilidades de la Productividad (Afonso, Schuknecht, & Tanzi, 2003; Afonso, Romero, & Monsalve, 2013; Farrell, 1957; Mandl, Dierx, & Ilzkovitz, 2008).

Para el análisis de la eficiencia en el gasto público de las entidades federativas, se utilizará un enfoque no paramétrico que permite construir una frontera de eficiencia por medio de datos de entradas (insumos) y de salidas (productos) (ver Figura 4.5.) de una determinada muestra que no necesariamente debe de apagarse al comportamiento de distribución

normal, a la cual se le aplica un procedimiento matemático para su análisis. Así la expresión de eficiencia toma la forma de una razón en función de un producto o varios productos dividido por un insumo o varios insumos, destacando dos metodologías el *Free Disposable Hull* (FDH) y el Análisis Envolvente de Datos o el *Data Envelopment Análisis* (DEA por sus siglas en inglés) (Herrera & Francke, 2007).

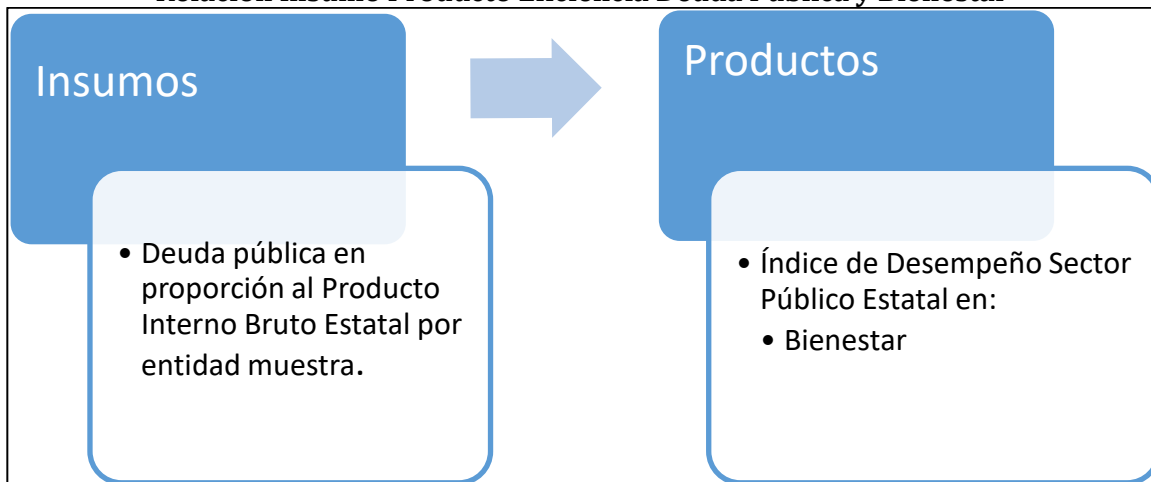
**Figura 4.5.**  
**Relación Insumo Producto Eficiencia en el Gasto Público**



Fuente: Elaboración propia

Para el análisis de la eficiencia en la administración de la deuda pública por parte de las entidades federativas, de igual manera se realizará la aplicación de medidas no paramétricas, mediante un análisis transversal insumo-producto (ver Figura 4.6.), aplicándose las mismas herramientas aplicadas en la para medir la eficiencia en el gasto del sector público, como son el *benchmarking* y el análisis de la Eficiencia por medio de la Frontera de las Posibilidades de la Productividad (Afonso, Schuknecht, & Tanzi, 2003; Afonso, Romero, & Monsalve, 2013; Farrell, 1957; Mandl, Dierx, & Ilzkovitz, 2008).

**Figura 4.6.**  
**Relación Insumo Producto Eficiencia Deuda Pública y Bienestar**



Fuente: Elaboración propia.

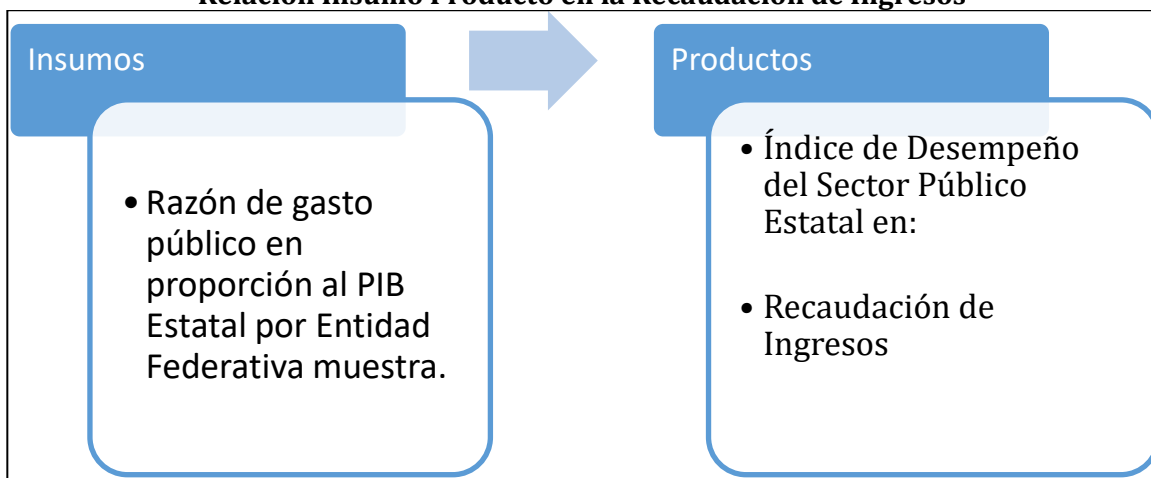
#### **1.3.4.3. Frontera de la Eficiencia aplicable a la Recaudación de Ingresos**

Por consiguiente, para la medición de la eficiencia y eficacia de la Recaudación de Ingresos, dentro de la metodología se plantea la utilización del mismo enfoque cuantitativo basado en el diseño de aplicación de índices de desempeño, los cuales servirán para medir la eficacia del sector público, por medio de la medición del desempeño de los gobiernos estatales en materia de Recaudación de Ingresos. En este sentido primeramente se identificarán los Indicadores de Gestión y/o Índices que permitan medir el cumplimiento producto o resultados (*outputs*) del gobierno, en materia de recaudación de ingresos, el cual estará dado por el indicador de Autonomía Financiera (INDETEC, 2006) de las distintas Entidades Federativas. Al igual que los estudios realizados por (Afonso, Schuknecht, & Tanzi, 2003) a nivel Internacional para medir la eficiencia y eficacia en la administración del gasto público, en esta ocasión se enfocarán a la medición de la eficiencia en la recaudación de ingresos,

para lo cual se requiere establecer las áreas de evaluación que permitan identificar el grado de cumplimiento de desempeño del sector público en la recaudación de ingresos, así como el monto de las erogaciones para obtener dichos resultados.

Una vez obtenidos los resultados anteriores se propone la aplicación de medidas no-paramétricas, mediante un análisis transversal para medir la eficiencia en el la recaudación de Ingresos, para ello se propone la utilización de herramientas como el *Benchmarking* y el análisis de la eficiencia por medio de la Frontera de las Posibilidades de la Producción (Afonso, Schuknecht, & Tanzi, 2003; Afonso, Romero, & Monsalve, 2013; Farrell, 1957; Mandl, Dierx, & Ilzkovitz, 2008), las cuales serán utilizadas en este apartado con un enfoque a la Recaudación de Ingresos, ya que este se puede entender como un producto de la gestión de gobierno. Tal como se señaló en el punto anterior, la utilización de enfoque no paramétricos permite construir una frontera de eficiencia por medio de datos de entrada y de salida (ver Figura 4.7.) de una determinada muestra estableciendo la razón que guarda uno con respecto del otro.

**Figura 4.7.**  
**Relación Insumo Producto en la Recaudación de Ingresos**



Fuente: Elaboración Propia.

Una vez establecida la metodología a seguir para esta investigación, se procederá con el levantamiento de datos, análisis, interpretación y conceptualización de los mismos, conforme a la metodología planteada tanto para la investigación cualitativa como para la cuantitativa, para esta última además de recurrir a cálculos propios fue necesario la aplicación de un paquete estadístico.

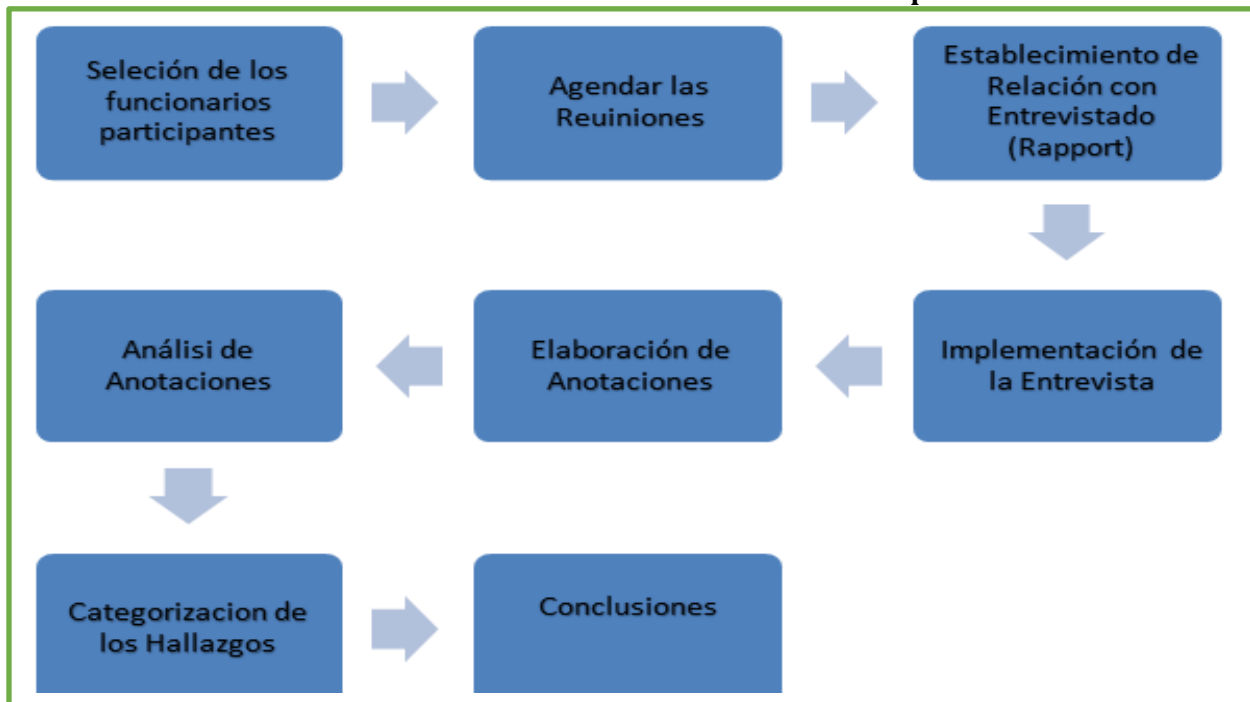
### **1. *Resultados Investigación Cualitativa***

#### **1.1. Descripción de la Metodología de las entrevistas semiestructuradas**

En este apartado se describen las acciones ejecutadas con el propósito de realizar la diligencia de la entrevista semiestructurada para agentes privilegiados, personas claves en el proceso de armonización contable en el Estado. En atención a lo anterior y como se señaló en el punto 1.2. del capítulo de metodología, para determinar el tamaño de la muestra se tomó el criterio de “Casos claves, especiales” y representativos (Meneses & Rodriguez, 2015; Valles, 1999).

El proceso de la entrevista semiestructurada a agentes privilegiados o personas claves se muestra en la Figura 5.1, en ella se exhiben los componentes principales de esta técnica de investigación cualitativa la cual demanda y recoge información sobre la percepción de los participantes sobre el objeto de estudio de la investigación. Todas las entrevistas fueron documentadas en Word con autorización de los funcionarios entrevistados. La determinación del objeto de estudio fue establecida con antelación a la selección de los funcionarios claves, el cual derivó del establecimiento de los objetivos específicos.

**Figura 5.1.**  
**Proceso Para el Desarrollo de la Entrevista Semiestructurada para Personal Clave.**



Fuente: Elaboración propia.

## **1.2. Resultados Investigación Cualitativa**

### **1.2.1 Del proceso de implementación de la Armonización Contable en el Estado de Baja California**

La responsabilidad de llevar a cabo la contabilidad de la hacienda pública del Estado, la formulación de la cuenta pública y consolidación de los estados financieros de la entidad ha recaído en la Secretaría de Planeación y Finanzas<sup>21</sup>, apoyándose para lo mismo en lo establecido inicialmente en la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público<sup>22</sup>. Aun cuando dicho ordenamiento establecía que la contabilidad debería de llevarse en bases

<sup>21</sup> Ley Orgánica de La Administración Pública del Estado de Baja California, artículo 24 fracción VII, publicada en el periódico oficial de fecha 20 de enero de 1986.

<sup>22</sup> Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público del Estado de Baja California, Capítulo Quinto, publicada en el periódico oficial de fecha 20 de septiembre de 1992.

acumulativas para el ejercicio y evaluación del presupuesto y así como para el registro de los ingresos, establecer e implantar un sistema de contabilidad que facilitará el registro y la fiscalización de los activos pasivos, ingresos, egresos y avances en la ejecución de los programas y además permitiera medir la eficiencia del gasto público. Sin embargo, en la misma disposición legal establecía para el ejercicio del gasto los criterios en base de caja o realizado ya que estipulaba que para la comprobación del gasto debería existir documentación original que demostrara su pago.

El momento del devengo contable se incorpora una vez que entra en vigor la LGCG y las normas y procedimientos emitidos por el CONAC, como por las disposiciones y acuerdos tomados en el Consejo Estatal para la Armonización Contable en el Estado de Baja California<sup>23</sup>, el cual cuenta con una página de internet dentro del portal del Gobierno del Estado, en el cual se detallan en diferentes agrupaciones, desde las sesiones que han realizado el Consejo Estatal para la Armonización Contable en B.C. , como los clasificadores de ingresos y egresos, plan de cuentas, plantillas de estados financieros y el marco jurídico (ver Anexo 4.), de igual manera el 22 de octubre del 2010 como consecuencia y a fin de alinear la legislación estatal con los ordenamientos establecidos en la LGCG entran en vigor en el Estado por decreto las Leyes:

- a) Ley de Fiscalización Superior de los Recursos Públicos para el Estado de Baja California y sus Municipios.
- b) Ley de Presupuesto y Ejercicio del Gasto Público del Estado de Baja California.

---

<sup>23</sup> El Consejo Estatal para la Armonización Contable en el Estado de Baja California instalado el 18 de noviembre del 2010. <http://www.bajacalifornia.gob.mx/bcfiscal/2012/spf/ceac.html>.

Las cuales abrogan a la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público, así como a la Ley de Fiscalización Superior para el Estado de Baja California. Para el cumplimiento y aplicación de estas leyes, la Secretaría de Planeación y Finanzas del Estado de Baja California procedió a llevar a cabo tanto las medidas operativas, técnicas como legales para adecuar, difundir y dar cabal cumplimiento a este ordenamiento. Como se señaló en el apartado anterior el Gobierno del Estado ya contaba con sistemas contables, presupuestales, programáticos de ingresos y de gastos, por tal razón optaron por el autodesarrollo y adecuación de sistemas aprovechando la capacidad, experiencia técnica y computacional, como de la experiencia en el manejo administrativo y contable de sus funcionarios responsables. En audiencia con Quintero (2015), se obtuvo un detalle de las acciones emprendidas por la Secretaría de Planeación y Finanzas del Estado de Baja California para dar cumplimiento a lo establecido en LGCG, dentro de las que se pueden citar entre otras:

- I. El 22 de octubre de 2010 se modifican por Decreto las leyes:
  - a) Ley de Fiscalización Superior de los Recursos Públicos para el Estado de Baja California y sus Municipios, decreto
  - b) Ley de Presupuesto y Ejercicio del Gasto Público del Estado de Baja California
- II. El 18 de noviembre de 2010 se instala el Consejo Estatal para la Armonización Contable en el Estado de Baja California.
- III. Acciones implementadas por el Gobierno del Estado de Baja California:

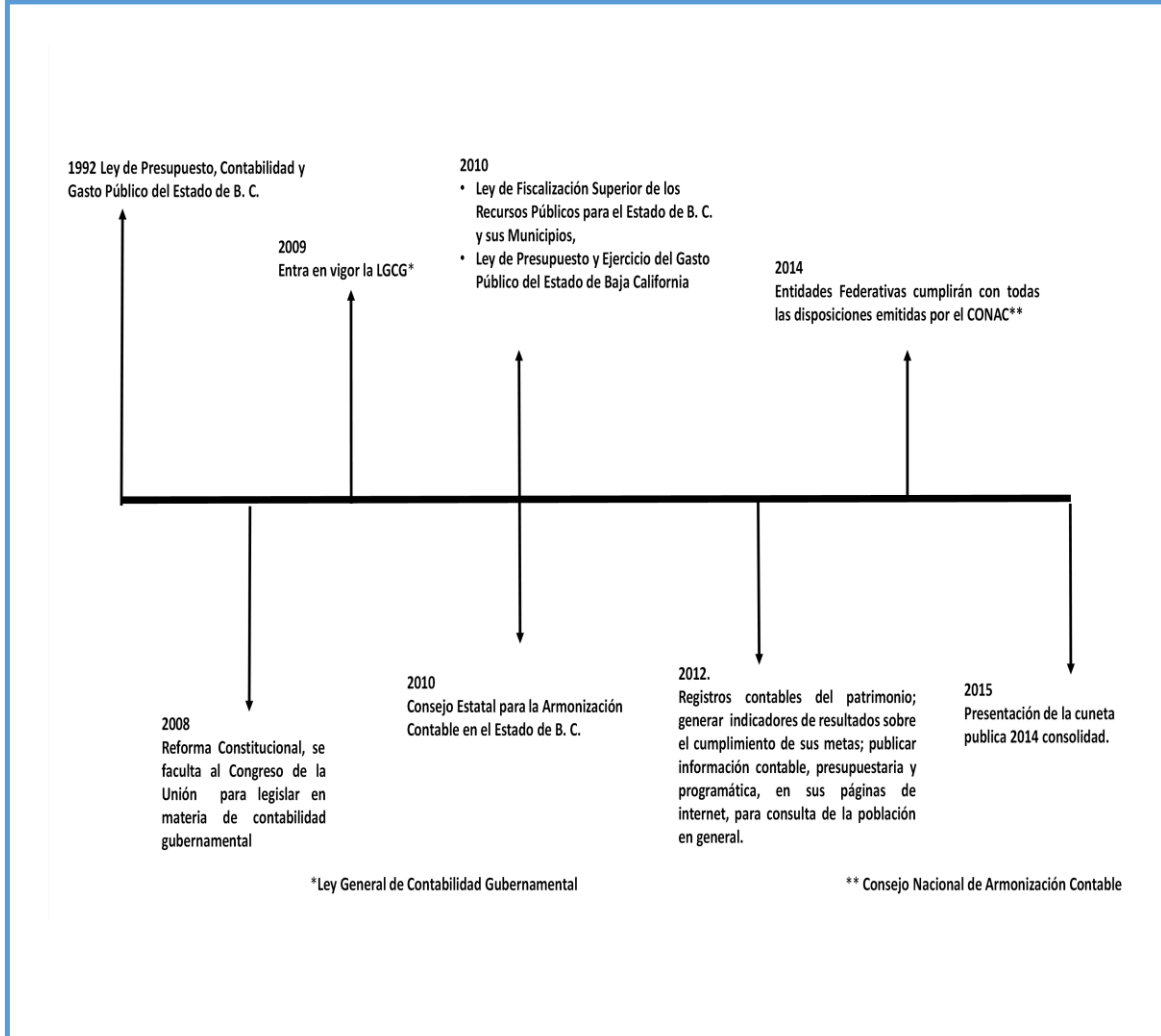
Armonización estatal del Clasificador por Objeto del Gasto.

  1. Clasificador por Rubro del Ingreso.
  2. Matriz de equivalencias y de conversiones de las cuentas contables.
  3. Armonización del Plan de Cuentas con el sector paraestatal.

4. Realización de diagramas de flujo de los diversos procesos del ente público, que dará origen a los momentos del egreso e ingreso.
5. Sistematización de los momentos contables del devengo del ingreso y el egreso.
6. Sistematización de los informes y Estados Financieros, Presupuestales y Programáticos.
7. Actualización de bienes muebles de acuerdo a los ordenamientos de la CONAC.
8. Inventario de Entes Públicos a través del Sistema de Diagnóstico y Evaluación de la Armonización Contable.
9. Coordinar la implementación de la armonización contable con los Municipios y Entidades Paraestatales municipales y
10. Coordinar con las entidades Paraestatales la armonización a nivel estatal.
11. Coordinación con los poderes ejecutivos, legislativo y Judicial para emitir la cuenta pública Consolidada.

Asimismo, en la Figura 5.2. se puede apreciar el proceso cronológico de la armonización contable en el Estado de Baja California.

**Figura 5.2.**  
**Evolución Cronológica de la Armonización Contable en el Estado de B. C.**



Fuente: Elaboración propia.

### **1.3. Aplicación del modelo del proceso de reforma de la gestión financiera en el caso de Baja California**

Con el fin de adentrarse en el proceso de la armonización contable en el Estado de Baja California, se analizará las características y los grupos de variables establecidos por Lüder en el Modelo de la Reforma de la Gestión Financiera (Gómez & Montesinos, 2012), apoyados en los antecedentes derivados de la investigación documental, así como del resultado

obtenido de las entrevistas realizadas, sobre el desarrollo del proceso de Armonización Contable como consecuencia de la reforma constitucional del 2008 y la entrada en vigor de la LGCG , el resultado de la concentración de dichas entrevistas (Anexos 15 al 22) se presentan en las Tablas 5.1., 5.2., y 5.3.

**Tabla 5.1.**  
**Etapas del Proceso de la Armonización Contable en Baja California**

| Etapas del Proceso  |
|---|
| <p><b><u>Situación previa a la Reforma</u></b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Ley Orgánica de La Administración Pública del Estado de Baja California (1986).</li> <li>• Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público del Estado de B. C. (1992).</li> <li>• Aplicación de la los PCGA y posteriormente las NIF de manera supletoria en materia de contabilidad gubernamental.</li> </ul> <p><b><u>Introducción del Proceso de Reforma.</u></b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• 1er. Convención Nacional Hacendaria (2004).</li> <li>• Reforma Constitucional (2008).</li> <li>• Ley General de Contabilidad Gubernamental (2009).</li> </ul> <p>Creación del CONAC</p> <p><b><i>Hechos más significativos del Cambio:</i></b> El cambio del reconocimiento del devengo tanto para el registro del gasto como del ingreso, homologar la contabilidad gubernamental, así como la información presupuestaria, que evoluciona en el proceso de Armonización Contable.</p> <p><b><u>Inicia Proceso de Reforma a nivel Estatal.</u></b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Ley de Fiscalización Superior de los Recursos Públicos para el Estado de Baja California y sus Municipios, decreto</li> <li>• Ley de Presupuesto y Ejercicio del Gasto Público del Estado de Baja California.</li> <li>• Creación del Consejo Estatal para la Armonización Contable en el Estado de B.C.</li> </ul> <p><b><u>Etapa Actual de la Reforma.</u></b></p> <p>Se incorporan nuevos agentes externos al Estado en el seguimiento de cumplimiento de la LGCG, como son la Auditoría Superior de la federación, como la Secretaría de la Función Pública, adicionales a los Organismos de Control, Vigilancia y fiscalización local.</p> <p>A partir de la Cuenta Pública 2014, se presenta de manera consolidada los Estados de Información Financiera y sus Notas, correspondientes a los tres poderes (Ejecutivo, Legislativo y Judicial) así como los correspondientes a los Organismos Autónomos, conforme a los lineamientos emitidos por el CONAC.</p> <p><b><u>Principales retos u obstáculos de la reforma.</u></b></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>i. La definición del código programático.</li> <li>ii. Falta de capacitación del personal que se encargaba de los procesos administrativos y contables.</li> <li>iii. La resistencia al cambio y falta de interés en los niveles directivos.</li> <li>iv. Falta de un sistema contable idóneo.</li> </ol> |

| Etapas del Proceso |   |
|--------------------|---|
| v.                 | La definición de la normatividad en diferentes tiempos (progresiva) que dificultaba el desarrollo de un sistema integral. |
| vi.                | Falta de recursos económicos para invertir la adquisición de sistemas de informática.                                     |

Fuente: Elaboración propia con base a resultados de la entrevista semiestructurada a funcionarios clave.

**Tabla 5.2.**  
**Variables del Proceso de la Armonización Contable en Baja California**

| Variables de:  |
|--|
| <p><b><u>Contexto (Estímulos y Situación Institucional).</u></b></p> <p><b>Estímulos:</b></p> <p>a) Crisis Fiscales. Han sido un factor importante para la toma de decisiones, en implementar un proceso que transparente la rendición de cuentas y la contabilidad gubernamental.</p> <p>b) Escándalos Financieros. Han sido otro factor determinante, deficiencias presupuestales, son causa por lo que la sociedad se interesa en los asuntos públicos, exigido mecanismos de información abiertos, exigiendo transparencia en la gestión gubernamental y rendición de cuentas.</p> <p>c) Exigencia de la reforma del Sector Público. Promovida por la Reforma Constitucional y la emisión de la Ley General de Contabilidad Gubernamental, los cuales darán transparencia y rendición de cuentas.</p> <p><b>Situación Institucional.</b></p> <p>Sustentado en un sistema normativo de derecho, basado en actuaciones constitucionales, regulado por leyes que rigen el desempeño de la función pública y que promueven la generación, publicación de la información contable y presupuestaria en busca que le permitan llevar a cabo una mejor gestión financiera en busca de la eficiencia en el uso de los recursos públicos.</p> <p><b><u>Comportamiento (Conductores de la Reforma y Promotores de la Reforma, Grupos de Interés).</u></b></p> <p><b>I. Promotores de la Reforma.</b></p> <p>Los promotores de la reforma lo constituyen el Poder Ejecutivo por conducto de la SHCP, el Poder Legislativo, quienes aprueban la reforma Constitucional y la LGCG, así como los Organismos de Fiscalización como son la Secretaría de la Función Pública y la Auditoría superior de la Federación. A nivel estatal es el Poder Ejecutivo por medio del Consejo Estatal para la Armonización Contable.</p> <p><b>II. Conductores de la Reforma.</b></p> <p>Lo constituyen el CONAC, como Consejo Estatal para la Armonización Contable y el Poder Ejecutivo del Estado por conducto de la Secretaría de Finanzas, a través del Consejo Estatal para la Armonización Contable, así como los órganos de fiscalización local como lo son la Contraloría del Estado y el Órgano de Fiscalización Superior del Estado.</p> <p><b>III. Grupos de interés.</b></p> <p>Los Grupos de interés lo constituye en primer término el Poder Ejecutivo como el Legislativo, los Órganos de Fiscalización tanto federales como locales, así como los acreedores financieros y público en general.</p> <p><b><u>Variables Instrumentales, (Concepto de la reforma y Estrategias).</u></b></p> <p><b>Estrategia de la Reforma</b></p> |

| <b>Variables de:</b>   |
|--|
| <p>Un proceso participativo de autodesarrollo de sistemas informáticos, liderado por la Secretaría de Planeación y Finanzas, apoyado en todas las áreas involucradas en el proceso y en el Consejo para la Armonización Contable en el Estado.</p> <p><b>Concepto de la Reforma.</b></p> <p>Modificación substancial de la forma de generar la información financiera, ya que incluye información financiera, contable, presupuestal, programática, siendo muy enfática en el control del registro y evaluación patrimonial.</p> <p>Incorpora un sistema de contabilidad con base en el devengo, así como el registro de las operaciones en tiempo real. Busca la sistematización integral en los procesos administrativos.</p> <p>Se pretende que sea un instrumento para la toma de decisiones mejorado con ello la gestión financiera, así como garantizar la Armonización a nivel Nacional contribuyendo a la transparencia y rendición de cuenta.</p> |

Fuente: Elaboración propia con base a resultados de la entrevista semiestructurada a funcionarios clave.

**Tabla 5.3.**  
**Resultados del Proceso de la Armonización Contable en Baja California**

| <b>Resultados concretos</b>  |
|--|
| <p>I. Integración de la Información Contable, Patrimonial y, Presupuestaria y Programática.</p> <p>II. Permitir la Consolidación de la Información Financiera de los tres Poderes (ejecutivo, Legislativo y Judicial) como de los Organismos Autónomos.</p> <p>Se publica en el portal de Internet del Gobierno del Estado la Cuenta Pública, así como los avances trimestrales, además de una cuenta pública ciudadana en base a la información de la contabilidad gubernamental estructurada en base a las disposiciones del CONAC.</p> <p>IV. Los Organismos cuentan con información financiera y presupuestaria para la toma de decisiones.</p> <p>V. Registro y reconocimiento de las operaciones en base al momento del devengo contable. Se registran los momentos del ejercicio del presupuesto de ingresos y egresos.</p> <p>VI. Registro en tiempo real de las transacciones y operaciones de los entes públicos.</p> <p>VII. Homologación de clasificadores presupuestales de gasto e ingresos, así como el plan de cuentas contable.</p> <p>VIII. Se armonizan los procedimientos para el registro integral, control, medición y consolidación de cuentas públicas.</p> <p>IX. Se facilita la fiscalización.</p> |

Fuente: Elaboración propia con base a resultados de la entrevista semiestructurada a funcionarios clave.

Tal como se puede apreciarse en la Tabla anterior, se logró captar y recoger la información suficiente la cual permite caracterizar cómo se desarrolló el proceso de la armonización

contable en el Estado de Baja California. Esto a través de la identificación de los componentes y el papel que desempeñaron los diferentes grupos de variables como las de contexto, del comportamiento y las del concepto de reforma y estrategia de implementación, así como los resultados y principales obstáculos encontrados durante la ejecución de la reforma de la Armonización Contable. Al día de hoy se puede observar con base a los resultados de la investigación cualitativa que la armonización va más allá de homologación de catálogos y plan de cuentas, sino a la integración del sistema administrativo contable que permite el registro en base al devengo y en tiempo real, así como la generación tanto de información financiera, presupuestaria y programática, la cual permite la consolidación de las cuentas públicas de los tres Poderes del Estados y sus Órganos Autónomos, lo cual se pudo constatar en el portal de internet del CONAC (ver Anexo 5.)<sup>24</sup>, además de presentar en sus portales de internet los avances trimestrales y una cuenta pública ciudadana que contribuye a la transparencia y rendición de cuentas.

## **2. Resultados de la Investigación Cuantitativa**

### **2.1. Medir el grado de observancia de la Armonización Contable en el Estado de Baja California (objetivo específico dos)**

Tal como se mencionó en el apartado de las características de la investigación cuantitativa punto 1.3.3, para la consecución de este objetivo se propone la adecuación del Índice de Cooke, el cual fue tomado como base el Índice de conformidad para las IPSAS que ha sido aplicado en investigaciones previas (Gómez M. V., 2013). De esta manera el índice de Cooke sirvió de base para el diseño del ICAC, para establecer la razón de los puntajes que se espera

---

<sup>24</sup> <http://www.bajacalifornia.gob.mx/bcfiscal/2012/spf/ceac.html>.

el Gobierno del Estado haya adoptado de conformidad con las disposiciones de la LGCG y sus reformas, así como los acuerdo emitidos por el CONAC.

A continuación, se muestran los resultados de la investigación cuantitativa producto de la aplicación del ICAC, para lo cual se realizó un levantamiento de datos aplicando la Guía de Revisión para el Cumplimiento de la LGCG y los Documentos emitidos por el CONAC 2009-2012 al 2013, 2014, 2015 y 2016, utilizando la aplicada por la Contraloría General del Estado (ver Anexo 6, 7, 8). Según los resultados obtenidos muestran que se ha dado cumplimiento a la fecha con un 97.7% de la normatividad deriva da de la Armonización Contable, por consiguiente, se puede afirmar que el Estado de Baja California cumple con la aplicación de la LGCG y la normatividad emitida por el CONAC de manera progresiva (ver Tabla 5.4.) obteniéndose los siguientes resultados.

**Tabla 5.4.**  
**Resultado del Índice de Cumplimiento en Armonización Contable (ICAC)**

| $TD = \sum_{i=1}^m d_i$ | $M = \sum_{i=1}^n d_i$ | $TI = \frac{TD}{M} = \frac{\sum_{i=1}^m d_i}{\sum_{i=1}^n d_i}$ | $TI = ICAC$       |             |
|-------------------------|------------------------|---|-------------------|-------------|
| d = Criterio Observado  | TD = Puntaje (d)       | M = Numero Criterios en Ley                                     | TI = Índice Total |             |
| 2009 - 2012             | 2009 - 2013            | 2009 - 2014   | 2009 - 2015       | 2009 - 2016 |
| TD = 27                 | TD = 28                | TD = 74   | TD = 199          | TD = 216    |
| M = 34                  | M = 40                 | M = 100   | M = 221           | M = 221     |
| ICAC = .79              | ICAC = .70             | ICAC = .74  | ICAC = .90        | ICAC = .977 |
| 79%                     | 70%                    | 74%   | 90%               | 97.7%       |

Fuente: Elaboración propia con base en aplicación del ICAC.

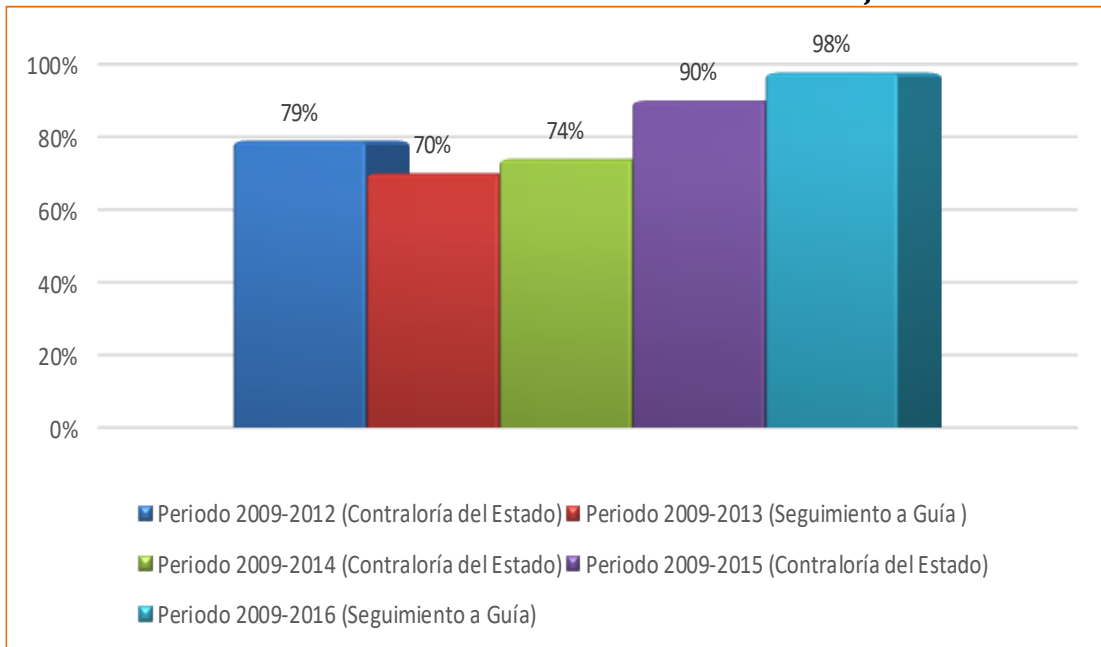
A partir del ejercicio 2015, el CONAC publicó en su página la Guía de Revisión para el Cumplimiento de la LGCG y los Documentos Emitidos por el CONAC, con el propósito de

homologar los criterios de revisión de las entidades federativas. Esta guía consta de cinco apartados que son:

- Registros Contables. - Con 19 criterios observables
- Registros Presupuestarios. - Con 21 criterios observables
- Registros Administrativos. - Con 20 criterios observables
- Cuenta Pública. - Con 122 criterios observables
- Transparencia. - Con 39 criterios observables

Este resultado indica que la adopción de normativa de la LGCG y documentos emitidos por el CONAC para el período 2009-2015 es del 97.7%, de los criterios a observar. Por lo consiguiente, derivado de los resultados anteriores con base en el ICAC, se puede establecer que la adopción de normativa de la LGCG y documentos emitidos por el CONAC para el período 2009-2016 fue del 97.7%, de los criterios a observar, el avance progresivo del proceso de Armonización Contable en el Estado se muestra en la gráfica 5.1. dándose cumplimiento al objetivo específico número dos, consistente en determinar el grado de observancia de la Armonización Contable en el Estado de Baja California, conforme al lineamiento establecidos por la LGCG.

**Gráfica 5.1.**  
**Avance en Armonización Contable en el Estado de Baja California**



Fuente: Elaboración propia con base a los resultados arrojados por el cálculo del ICAC

Según los resultados obtenidos muestran que se ha dado cumplimiento a la fecha con un 97.7% de la normatividad derivada de la Armonización Contable y una vez que se ha dado cumplimiento al objetivo específico número dos. Por lo consiguiente desde la premisa que todas las entidades federativas y en particular el Estado de Baja California deben de dar cumplimiento a lo establecido en la LGCG, así como a la normatividad emitida por el CONAC, se afirma que el Estado de Baja California ha cumplido. Por lo que se acepta la hipótesis planteada.

*H<sub>1b</sub>: El Estado de Baja California, cumple con la aplicación de la LGCG y la normatividad emitida por el CONAC.*

### **2.1.1. Determinar el grado de observancia en la Rendición de Cuentas en el Estado de Baja California conforme a lo establecido en la LGCG (objetivo específico seis)**

Derivado del acuerdo emitido por el CONAC que tiene por objeto el armonizar la estructura de las cuentas públicas<sup>25</sup>, el cual entraría en vigor a partir del 1 de enero de 2014. Por consiguiente, la cuenta pública de dicho ejercicio que se presentaría en diciembre de 2105 debería de presentarse en forma consolidada, los poderes Ejecutivo, Legislativo, Judicial y Órganos Autónomos. Por consiguiente, como se pudo observar en el apartado anterior a partir del ejercicio 2015, el CONAC incorpora en la Guía de Revisión para el Cumplimiento de la LGCG y los Documentos Emitidos por el CONAC, un apartado destinado a la Rendición de Cuentas, el cual consta de 122 criterios, los cuales se concentran en 6 grupos que son:

- Cuenta Pública en el Apartado del Gobierno del Estado de la Entidad Federativa.
- Apartado del Poder Ejecutivo.
- Apartado del Poder Legislativo.
- Apartado del Poder Judicial.
- Apartado de los Órganos Autónomos.
- Anexo respectivo la información de cada uno de los entes.

Tal como se mencionó en el apartado de las características de la investigación cuantitativa punto 1.3.3, para la consecución de este objetivo se propone la adecuación del Índice de Cooke, el cual fue tomado como base el Índice de conformidad para las IPSAS que ha sido aplicado en investigaciones previas (Gómez M. V., 2013). Por consiguiente, una vez determinados los resultados del ICAC, para lo cual se realizó un levantamiento de datos

---

<sup>25</sup> Acuerdo del CONAC publicado en el Diario Oficial de la Federación el 30 de diciembre de 2013, para entrar en vigor el 1ro de enero de 2014.

aplicando la Guía de Revisión para el Cumplimiento de la LGCG y los documentos emitidos por el CONAC, y aplicando la misma metodología utilizada para determinar el ICAC, fue aplicada para para obtener el Índice de Cumplimiento en Rendición de Cuentas Públicas ICRCP (ver Tabla 5.5.).

**Tabla 5.5.**  
**Índice de Cumplimiento en Rendición de Cuentas Públicas**

|   |                     |
|---|---------------------|
| $TI = \frac{TD}{M} = \frac{\sum_1^m d_i}{\sum_1^n d_i}$ | $TI = ICRCP$        |
| Cuenta Pública 2014                                     | Cuenta Pública 2015 |
| TD = 113 criterios                                      | TD = 122 criterios  |
| M = 122 criterios                                       | M = 122 criterios   |
| ICRCP = .926  | ICRCP = 1           |

Fuente: Elaboración propia con base en la aplicación del ICRCP.

Este resultado indica que la adopción de normativa de la LGCG y documentos emitidos por el CONAC para la Rendición de Cuentas Públicas correspondiente al ejercicio 2015 presentada y publicada en 2016 conforme al ICRCP fue igual a 1, con lo que se establece que se dio cabal cumplimiento con el 100% de los criterios a observar establecidos por la LGCG y el CONAC. Así al consultar el portal de internet de Gobierno del Estado de Baja California se puede observar que en él se despliegan por secciones las cuentas públicas consolidadas e individuales como lo establece el del Acuerdo del CONAC publicado en el Diario Oficial de la Federación el 30 de diciembre de 2013 (ver Anexo 5. y Anexo 9.)<sup>26</sup>.

Asimismo, derivado de la investigación documental se pudo constatar que el Estado de Baja California cumple en tiempo y forma con la Rendición de Cuentas Públicas, esta afirmación

<sup>26</sup> Consultar los sitios <http://bajacalifornia.gob.mx/portal/cuentapublica/>,  
<http://www.conac.gob.mx/work/models/CONAC/secretario/Transparencia/>,

se sustenta con la copia que se obtuvo de los oficios de envío y recepción de la misma al Congreso del Estado, conforme a los tiempos estipulados por el artículo 13 de la Ley de Fiscalización Superior de los Recursos Públicos para el Estado de Baja California y sus Municipios (ver Anexo 10).

Con lo anteriormente expuesto se da cumplimiento al objetivo específico número seis que plantea. Establecer el grado de observancia en la Rendición de Cuentas en el Estado de Baja California conforme a lo establecido en la LGCG y el CONAC, y partiendo desde la premisa que todas las entidades federativas y en particular el Estado de Baja California deben de dar cumplimiento a lo establecido en la LGCG en materia de rendición de cuentas, así como a la normatividad emitida por el CONAC, se afirma que el Estado de Baja California ha cumplido. Por lo que se acepta la hipótesis planteada.

*H<sub>11</sub>: El Estado de Baja California cumple con la rendición de cuentas conforme a lo establecido en la LGCG.*

Así, partiendo de la inferencia de que todas las entidades federativas deben de dar cumplimiento con lo establecido en la LGCG y la normatividad emitida por el CONAC en materia de rendición de cuentas, conforme a los resultados obtenidos producto de esta investigación, se afirma que el Estado de Baja California ha cumplido a la fecha con un 100% de la normatividad establecida en materia de Rendición de Cuentas Públicas y una vez que se ha dado cumplimiento el objetivo específico número seis, por consiguiente, se puede establecer que el Estado de Baja California cumple con la aplicación de la LGCG y con la normatividad emitida por el CONAC en materia de Rendición de Cuentas, por lo que se acepta la hipótesis planteada.

## **2.2. Descripción de la Metodología de la Investigación Cuantitativa para Medir la Eficiencia y Eficacia de la Recaudación de Ingresos propios del Gasto Público y la Administración de la Deuda Pública**

Para dar respuesta a la hipótesis principal de esta investigación, la cual establece “La Armonización Contable contribuye a medir la eficiencia y eficacia de la recaudación de los ingresos, el gasto público y la administración de la deuda pública, cumpliendo con la rendición de cuentas”, dada la complejidad y la trascendencia de lo que implica el Gasto y la Deuda Pública, se iniciará con el análisis en primer término de la Recaudación de Ingresos y posteriormente se pasará al análisis del el Gasto y la Deuda Pública.

### **a) Metodología para Medir la Eficiencia y Eficacia del Gasto Público y la Administración de la Deuda Pública**

Para atender la parte correspondiente referente a la eficiencia y eficacia del gasto público y la administración de la deuda pública, dentro de la metodología se plantea la utilización de un enfoque cuantitativo basado en el diseño de aplicación de índices de desempeño, los cuales servirán para medir la eficacia del sector público, por medio de la medición del desempeño de los gobiernos estatales. En este sentido primeramente se identificarán los Indicadores de Gestión y/o Índices que permitan medir el cumplimiento producto o resultados (*outputs*) del gobierno, por medio de los cuales se valorará su desempeño basados en la construcción de indicadores compuestos en observaciones de variables socioeconómicas que se presume son unos de los objetivos del sector público. Al igual que los estudios realizados por Afonso, Schuknecht, & Tanzi (2003), los cuales se realizaron a nivel Internacional para medir la eficiencia y eficacia en la administración del gasto público a nivel nacional en distintos países como en el Continente Europeo, Afonso, Schuknecht, &

Tanzi, (2003) y en Latinoamérica Afonso, Romero, & Monsalve, (2013), por consiguiente para medir la eficiencia y eficacia tanto en el gasto público como en la administración de la deuda pública, se requiere establecer las áreas de evaluación que permitan identificar el grado de cumplimiento de desempeño del sector público, así como el monto de las erogaciones para obtener dichos resultados. En este sentido, primeramente, se identificarán los Indicadores de Gestión y/o Índices que permitan medir el cumplimiento producto o resultados (*outputs*) del gobierno por medio de los cuales se evaluará su desempeño basados en la construcción de indicadores compuestos en observaciones de variables socioeconómicas que se presume son unos de los objetivos del sector público. Por consiguiente, el Desempeño del Sector Público de los Estados (IDSPE) estará determinado por:

$$DSPE_i = \sum_{j=1}^n DSPE_{ij}$$

$$DSPE_{ij} = f(I_k)$$

Donde DSPE estará en función (I), así un mejoramiento en el desempeño del sector público dependerá en la mejora o incremento de los valores de los indicadores socioeconómicos relevantes de las Entidades Federativas. Por consiguiente, dado que lo que se pretende medir es el desempeño de las en la administración pública de las entidades federativa para esta investigación se diseñó el modelo DSPE presentado en la Figura 4.2. en el cual se establecen cuatro áreas de oportunidad para medir el desempeño del sector público estatal DSPE, las cuales se asemeja a las utilizadas por (Afonso, Romero, & Monsalve, 2013; Afonso, Schuknecht, & Tanzi, 2003) dado que en el modelo presentado por ellos dentro de los indicadores de oportunidad incluyen Administración, Educación, Salud e Infraestructura,

para el modelo aquí propuesto se hace una variante y se incluye un indicador de Bienestar que tiene que ver con la población que no se encuentra en situación de pobreza, además de incluir un indicador de Acceso a Servicios que va más allá del propuesto por (Afonso, Romero, & Monsalve, 2013; Afonso, Schuknecht, & Tanzi, 2003), ya que no solo mide la calidad de la infraestructura sino el acceso a servicios de la población, y corresponden a las líneas de gasto público sobre las cuales los gobiernos estatales ponen principal énfasis tanto en políticas sociales como en la distribución del gasto público. Como se observa en la Tabla 5.6., se muestran las áreas de oportunidad en las que se basa el modelo para medir el IDSPE.

**Tabla 5.6.**  
**Datos de las Áreas de Oportunidad Para Medir el IDSPE**

| <b>Educación<sup>1</sup></b>  | <b>Salud<sup>2</sup></b>                | <b>Bienestar<sup>3</sup></b>                | <b>Accesos a Servicios<sup>4</sup></b> |
|---|---|---|--|
| Grado Promedio de Escolaridad   | Esperanza de Vida al Nacer              | Población por encima de la línea de Pobreza | % de Vivienda con Accesos a Servicios  |
| Población no Analfabeta   | Tasa de Mortalidad en menores de 5 años |   |  |
| (1) <a href="http://fs.planeacion.sep.gob.mx/estadistica_e_indicadores/principales_cifras/principales_cifras_2012_2013.pdf">http://fs.planeacion.sep.gob.mx/estadistica_e_indicadores/principales_cifras/principales_cifras_2012_2013.pdf</a>   |   |   |  |
| (2) <a href="http://www.conapo.gob.mx/work/models/CONAPO/Proyecciones/2010_2050/RepublicaMexicana.xlsx">http://www.conapo.gob.mx/work/models/CONAPO/Proyecciones/2010_2050/RepublicaMexicana.xlsx</a> (Consulta: 26 de enero de 2016).<br><a href="http://www.salud.gob.mx/">http://www.salud.gob.mx/</a> |   |   |  |
| (3) <a href="http://www.coneval.gob.mx/Medicion/MP/Paginas/Pobreza_2014.aspx">http://www.coneval.gob.mx/Medicion/MP/Paginas/Pobreza_2014.aspx</a>   |   |   |  |
| (4) <a href="http://www.beta.inegi.org.mx/app/bienestar/?ag=02#Gráfica">http://www.beta.inegi.org.mx/app/bienestar/?ag=02#Gráfica</a>   |   |   |  |

Fuente: Elaboración Propia

Como se puede observar en la Tabla 5.6., los indicadores de las áreas de oportunidad para elaborar el IDSPE fueron tomados tanto del INEGI, CONEVAL, SEP, SS y CONAPO, lo anterior obedece que aun cuando en algunas de las páginas de internet de las entidades federativas se presentan indicadores de algunas de las áreas de oportunidad, esto no está referenciado a ninguna metodología, en otras ocasiones los indicadores que presenta los Estado en sus

páginas de Sistema Estatal de Indicadores señalan como fuente los presentados por las secretarías federales (ver Anexo 11.). Correspondiendo en la mayoría de los casos con los que presentan los organismos citados, por lo mencionado anteriormente y dado que no existe una metodología clara que establezca la forma en que las entidades federativas efectúen la medición respectiva para la obtención de resultados en el diseño y elaboración de dicho indicador, se tomarán para medir la eficacia de las entidades federativas los señalados en la Tabla 5.6.

Una vez calculados los indicadores que integran el INDSPE, se procederá al cálculo de la eficiencia del gasto público, tal como se mencionó anteriormente indicadores de desempeño DSPE, no relacionan los resultados obtenidos en políticas públicas con los costos incurridos para lograrlos, es decir quedan fuera de su alcance los desembolsos en materia de gastos público, por consiguiente, para tal efecto se requiere emplear el concepto de eficiencia ya que como se señaló anteriormente esta se puede definir como la relación entre la cantidad de los bienes y servicios generados y los insumos o recursos utilizados en los programas autorizados. Por consiguiente, para esta investigación se establece que para determinar la Eficiencia en el Sector Público Estatal (ESPE) y estar en condiciones de valorar los indicadores que integran el DSPE, estos se ponderarán conforme a los desembolsos incurridos en base a la categoría, ramo o función de gasto público estatal (GPE) que corresponda conforme a los presupuestos devengados. Así con el propósito de calcular este indicador de eficiencia, el gasto público se normalizará entre las entidades federativas muestra, tomando el valor promedio de estas cuatro categorías especificadas para el cálculo del DSPE mencionados anteriormente. Por consiguiente, el ESPE estará en función de la siguiente relación.

$$ESPE_i = \sum \frac{DSPE_i}{GPE_i} \quad \text{donde} \quad \frac{ESPE_i}{GPE_i} = \sum_{j=1}^n \frac{DSPE_{ij}}{GPE_{ij}}$$

Posteriormente, una vez obtenido tanto el IDSPE como el Índice ESPE se procederá el análisis de la frontera de la posibilidad de producción tanto por el método del Análisis Envolvente de Datos (DEA) como del *Free Disposable Hull* (FDH) (Afonso, Schuknecht, & Tanzi, 2003; Afonso, Romero, & Monsalve, 2013).

### **b) Análisis General para Medir la Eficiencia y Eficacia de la Recaudación de Ingresos del estado de Baja California**

Conforme a lo establecido en el marco teórico de esta investigación, para dar cumplimiento al objetivo específico tres y las hipótesis secundarias H<sub>1c</sub> y H<sub>1d</sub>:

H<sub>1c</sub>: Los mecanismos con que cuenta el Estado de Baja California permiten medir la Eficiencia en la Recaudación de Ingresos.

H<sub>1d</sub>: Los mecanismos con que cuenta el Estado de Baja California permiten medir la Eficacia en la Recaudación de Ingresos.

Así, con base a la investigación documental efectuada, se logró obtener el Avance Programático del Gobierno de Baja California para el ejercicio fiscal 2013 (ver Anexo 12), en el cual se observa la parte correspondiente al:

Ramo 07 (Secretaría de Planeación y Finanzas)

Programa 021 (Conducción de la Política de Finanzas Públicas)

Subprograma 05 (Eficiencia e Innovación en la Captación de Ingresos)

En el cual se puede observar que el compromiso establecido por la Secretaría de Planeación y Finanzas del Estado de Baja California era de mantener una gestión de recursos propios por encima del 15% con relación a los ingresos propios de ley. Se puede apreciar en dicho reporte de avance programático, que de una meta presupuestal propuesta de recaudación de 5,627.45 mdp, tan solo se lograron recaudar 5,412.62 mdp, es decir tan solo se alcanzó con el 96.62% de la meta propuesta, esto indica que tan solo se logró una eficacia del 96.62%. Asimismo, al consultar el portal de Internet del Sistema Estatal de Evaluación del Desempeño del Gobierno del Estado de Baja California, se observó que en dicho portal la Secretaría de Planeación y Finanzas despliega 13 indicadores de gestión correspondientes al ejercicio fiscal 2015 (ver Anexo 13.), dentro de los cuales se incluye el indicador Autonomía Financiera, el cual al consultar dicho indicador desglosa el comportamiento que este ha tenido a través de los ejercicios fiscales 2008 al 2015 (ver Anexo 14)<sup>27</sup>.

Al examinar los datos contenidos dentro del Anexo 14, se observa que el indicador de Autonomía Financiera ha tenido un comportamiento promedio del 16,49%, sin embargo, para el ejercicio de estudio es tan solo del 11.83 %. Dado el resultado anterior se podría afirmar que se cuentan con elementos que aceptarían la hipótesis secundaria H<sub>1d</sub>:

H<sub>1d</sub>: Los mecanismos con que cuenta el Estado de Baja California permiten medir la Eficacia en la Recaudación de Ingresos.

Por otra parte, con el propósito de determinar la eficiencia en la recaudación de ingresos y así estar en condiciones de contar con elementos de juicio de valor para determinar si se

---

<sup>27</sup> Consultar: [http://indicadores.bajacalifornia.gob.mx/consultaciudadana/listado\\_indicadores.jsp?](http://indicadores.bajacalifornia.gob.mx/consultaciudadana/listado_indicadores.jsp?)

acepta o rechaza la hipótesis secundaria H1c, atendiendo lo establecido en la fracción artículo 77, fracción II de la LPEGPEBC que establece:

“ARTÍCULO 77.- Los indicadores de gestión tendrán como objetivo facilitar la medición de los factores siguientes:

- II. Eficiencia: que representa la relación entre la cantidad de los bienes y servicios generados y los insumos o recursos utilizados en los programas autorizados...”

En atención a lo establecido en el artículo anterior se tendría que la Eficiencia del Sector Público Estatal en la Recaudación de Ingresos ESPERI, estaría en función de:

$$\text{ESPERI} = (\text{Importe Recaudación de Ingresos Propios}) / (\text{Presupuesto de la SPF de BC})$$

Donde el Índice de Eficiencia del Sector Público Estatal en la Recaudación Ingresos, estaría en función del Desempeño en el Sector Público Estatal en Recaudación de Ingresos en razón de los costos para obtenerlo (presupuesto de la Secretaría de Planeación y Finanzas), se tendría el siguiente resultado ver Tabla 5.7.

**Tabla 5.7.  
Elementos Para Determinar la Eficiencia en la Recaudación de Ingresos**

|   |  |                              |  |
|---|--|------------------------------|--|
| Presupuesto Secretaría de Planeación y Finanza del Estado   | \$508,735. <sup>a</sup> (miles de pesos) | Recaudación Ingresos Propios | \$5,412,620. <sup>b</sup> (miles de pesos) |
| a) Avance Presupuestal por Ramo gobierno del Estado de Baja California al cierre del Ejercicio 2013 |  |                              |  |
| b) Avance Programático del Gobierno del Estado de Baja California para el Ejercicio 2013            |  |                              |  |
| Eficiencia Recaudación de Ingresos \$10.64  |  |                              |  |

Fuente: Elaboración propia con base en

[http://www.bajacalifornia.gob.mx/bcfiscal/2012/transparencia\\_fiscal/rendicion\\_cuenta.html](http://www.bajacalifornia.gob.mx/bcfiscal/2012/transparencia_fiscal/rendicion_cuenta.html)

Con base a lo señalado anteriormente, se tendría que por cada peso que se gasta en la Secretaría de Planeación y Finanzas, se obtiene \$10.64 pesos de recaudación de ingresos propios. Por lo que con los resultados anteriores se estaría en condiciones de aceptar la Hipótesis secundaria H1c, que establece:

H1c: Los mecanismos con que cuenta el Estado de Baja California permiten medir la Eficiencia en la Recaudación de Ingresos.

Sin embargo, aun cuando se ha logrado cumplir con el objetivo tres, así como comprobar las hipótesis secundarias relativas a la eficiencia y eficacia en la recaudación de ingresos, los resultados obtenidos no permiten establecer si estas obedecen a las mejores prácticas del sector público, para la cual se hace necesario recurrir a la función empírica de la observación propuesta por Farrell (1957), con el propósito de establecer una frontera definida por el desempeño de las mejores prácticas de las entidades federativas para esta investigación, conocida también como la frontera de las posibilidades de producción (Herrera & Francke, 2007), obtenida mediante la combinación de insumos (*inputs*) y productos (*outputs*).

### **2.3. Análisis Empírico de La Eficiencia y Eficacia en la Recaudación de Ingresos, Gasto Público y Deuda Pública**

Como se señaló en la metodología la presente investigación con el propósito de medir la eficiencia y eficacia tanto en la recaudación de ingresos, gasto público como de la deuda pública del Estado Baja California se propone establecer un marco de referencia que permita observar si estas obedecen a las mejores prácticas (Farrell, 1957) del sector público, con las entidades que integran el Grupo I, II y III de las Comisiones Permanentes de funcionarios fiscales conforme a lo establecido en el frac. III del artículo 20 de la Ley de Coordinación Fiscal el cual se integra de la siguiente manera:

Grupo I.- Baja California, Baja California Sur, Sonora y Sinaloa,

Grupo II.- Durango, Chihuahua, Coahuila, Zacatecas,

Grupo III.- Hidalgo, Nuevo León, Tamaulipas y Tlaxcala<sup>28</sup>, por su importancia y relevancia se incluye en esta investigación el Distrito Federal.

Dado que lo que se pretende es establecer si la armonización contable permite medir la eficiencia y eficacia en la Recaudación de Ingresos, Gasto Público y Administración de la Deuda Pública de las distintas entidades muestra, los valores de las Variables de Insumos se tomaron de los informes contables y presupuestales requeridos de las cuentas públicas 2013 de las Entidades Federativas y publicados en sus portales de internet se enlistan en la Tabla 5.8., que se muestra a continuación.

**Tabla 5.8.**  
**Informes Contables y Presupuestales Cuentas Públicas 2013**

| Entidades Federativas | Estado de Actividades | Estado Analítico de Ingresos | Estado Analítico de Deuda | Estado Presupuestal por Objeto de Gastos | Estado Presupuestal por Función o Ramo | Estado Presupuestal Clasificación Económica |
|-----------------------|-----------------------|------------------------------|---------------------------|--|--|---|
| Baja California       | ✓                     | ✓                            | ✓                         | ✓  | ✓                                      | ✓   |
| Baja California Sur   | ✓                     | ✓                            | ✓                         | ✓  | ✓                                      | ✓   |
| Chihuahua             | ✓                     | ✓                            | ✓                         | ✓  | ✓                                      | ✓   |
| Coahuila              | ✓                     |                              | ✓                         | ✓  | ✓                                      |   |
| Distrito Federal      | ✓                     | ✓                            | ✓                         | ✓  | ✓                                      | ✓   |
| Durango               | ✓                     | ✓                            | ✓                         | ✓  | ✓                                      | ✓   |
| Hidalgo               | ✓                     | ✓                            | ✓                         | ✓  | ✓                                      |   |
| Nuevo León            | ✓                     | ✓                            | ✓                         | ✓  | ✓                                      | ✓   |
| Sinaloa               | ✓                     |                              | ✓                         | ✓  | ✓                                      | ✓   |
| Sonora                | ✓                     | ✓                            | ✓                         | ✓  | ✓                                      |   |
| Tamaulipas            | ✓                     | ✓                            | ✓                         | ✓  | ✓                                      |   |
| Tlaxcala              | ✓                     |                              | N/A                       |  |  |   |
| Zacatecas             | ✓                     |                              | ✓                         | ✓  | ✓                                      | ✓   |

Fuente: Elaboración propia, con base en Cuentas Públicas presentada en el Portal de Internet de las entidades federativas.

<sup>28</sup> Este último se dejó fuera por falta de información de las cuentas públicas y por no contener deuda pública 2013 que es una de las variables de medición.

### **2.3.1. Análisis de la Eficacia de las Entidades Federativas en la Recaudación de Ingresos por medio de Índices DSPE y ESPE.**

Para la medición de la eficiencia y eficacia de la Recaudación de Ingresos, dentro de la metodología se plantea la utilización del mismo enfoque cuantitativo basado en el diseño de aplicación de índices de desempeño, el cual se aplicarán para medir la eficacia del sector público, por medio de la medición de la gestión de los gobiernos estatales en materia de Recaudación de Ingresos. En este sentido primeramente se identificarán los Indicadores de Gestión y/o Índices que permitan medir el cumplimiento producto o resultados (*outputs*) del gobierno, en materia de recaudación de ingresos, el cual estará dado por el indicador de Autonomía Financiera (INDETEC, 2006) de las distintas Entidades Federativas.

Al igual que los estudios realizados por Afonso, Schuknecht, & Tanzi, (2003) a nivel Internacional para medir la eficiencia y eficacia en la administración del gasto público a nivel nacional en distintos países tanto en el Continente Europeo 2003 Afonso, Schuknecht, & Tanzi, (2003) así como en Latinoamérica Afonso, Romero, & Monsalve, (2013), por consiguiente para poder medir la eficiencia en la recaudación de ingresos, se requiere establecer las áreas de evaluación que permitan identificar el grado de cumplimiento de desempeño del sector público, así como el monto de las erogaciones para obtener dichos resultados.

Como se señaló para este objetivo se tomará el indicador de Autonomía Financiera compuestos en observaciones de variables económicas que se presume son unos de los objetivos del sector público. Por consiguiente, el Desempeño del Sector Público de los Estados (IDSPE) estará determinado por:

$$DSPE_i = \sum_{j=1}^n DSPE_{ij}$$

$$DSPE_{ij} = f(I_k)$$

Donde DSPE estará en función (I), así un mejoramiento en el desempeño del sector público en materia de recaudación de ingresos, estribará en la mejora o incremento del valor de valores del indicador de Autonomía Financiera de las Entidades Federativas.

Una vez calculados los indicadores que integran el INDSPE en materia de recaudación de ingresos, se procederá al cálculo de la Eficiencia en la Recaudación de Ingresos, tal como se mencionó anteriormente dado que los indicadores de desempeño DSPE, no relacionan los resultados obtenidos en políticas públicas con costo incurrido para lograrlos, es decir quedan fuera de su alcance los desembolsos en materia de gastos público, por consiguiente, para tal efecto se requiere emplear el concepto de eficiencia ya que como se ha señalado esta se puede definir como la relación entre la cantidad de los bienes y servicios generados y los insumos o recursos utilizados en los programas autorizados.

Por lo anterior, para esta investigación se establece que para determinar la Eficiencia en el Sector Público Estatal (ESPE) en materia de Recaudación de Ingresos y estar en condiciones de evaluar los indicadores que integran el DSPE en Recaudación de Ingresos, estos se ponderarán conforme a los desembolsos incurridos por las Secretarías de Finanzas, Hacienda o análogas, según correspondan a la clasificación por ramo o función de gasto público estatal (GPE) devengados conforme a los presupuestos de dichas entidades federativas. Así con el propósito de calcular este indicador de eficiencia, el gasto público se normalizará entre las entidades federativas muestra, tomando el valor promedio de esta categoría especificada para el cálculo del DSPE. Por consiguiente, el ESPE estará en función de la siguiente relación.

$$\text{Donde } ESPE_i = \sum \frac{DSPE_i}{GPE_i}$$

Posteriormente una vez obtenido tanto el IDSPE como el Índice ESPE en Recaudación de Ingresos, se procederá al análisis estableciendo un punto de referencia (Benchmarking) entre las distintas Entidades Federativas que permita establecer el grado de Eficiencia y Eficacia en materia de Recaudación de Ingresos, de igual manera se procederá al análisis de dicha eficiencia por medio de los métodos de la Frontera de las Posibilidades de la Producción tanto por medio del Análisis Envolvente de Datos (DEA) como del *Free Disposable Hull* (FDH) (Afonso, Schuknecht, & Tanzi, 2003; Afonso, Romero, & Monsalve, 2013).

#### **2.3.1.1. Determinación del Índice de Desempeño del Sector Público Estatal y Eficiencia del Sector Público Estatal en Recaudación de Ingresos**

Como se mencionó al inicio de este apartado para estar en condiciones de poder medir el Desempeño del Sector Público Estatal en Recaudación de Ingresos DSPERI se tomará la gestión en Recaudación de Ingresos de los distintos Estados de la población muestra, por lo que en primera instancia se procederá a calcular el Índice de Autonomía Financiera, que será con el cual se medirá el DSPERI, para lo cual se tomará la información de sus estados financieros y presupuestarios señalados en el apartado de la metodología (ver Tabla 5.8.), para los Estados que no mostraron el Estado Presupuestal Analítico de Ingresos al cierre del ejercicio 2013 se tomaron los datos del Estado de Actividades o como algunos lo denominaban Estados de Ingresos y Egresos Presupuestales al cierre del mismo ejercicio.

Con los datos recabados se procedió a efectuar el cálculo correspondiente de la Autonomía Financiera, tal como se observa en la Tabla 5.9.

**Tabla 5.9.**  
**Autonomía Financiera de las Entidades Federativas Muestra (cifras en miles de pesos)**

| Entidades Federativas | Ingresos Totales (Incluye Financiamiento) | Financiamiento | Ingresos Totales sin Financiamiento | Ingresos de Gestión | Autonomía Financiera (sin Financiamiento) |
|-----------------------|---|----------------|-------------------------------------|---------------------|---|
| Baja California       | 37,906,770                                | 1,357,780      | 36,548,990                          | 5,414,148           | 14.81%                                    |
| Baja California Sur   | 12,866,433                                | 1,789,216      | 11,077,216                          | 797,693             | 7.20%                                     |
| Chihuahua             | 66,617,977                                | 12,419,927     | 54,198,050                          | 7,453,146           | 13.75%                                    |
| Coahuila              | 39,200,806                                | 596,929        | 38,603,877                          | 5,740,911           | 14.87%                                    |
| Distrito Federal      | 149,316,952                               | 786,251        | 148,530,700                         | 69,179,119          | 46.58%                                    |
| Durango               | 26,207,301                                | 1,184,163      | 25,023,139                          | 1,842,983           | 7.37%                                     |
| Hidalgo               | 37,614,740                                | 1,392,062      | 36,222,678                          | 2,054,760           | 5.67%                                     |
| Nuevo León            | 107,023,868                               | 34,476,914     | 72,546,954                          | 17,085,116          | 23.55%                                    |
| Sinaloa               | 42,277,539                                | 485,000        | 41,792,539                          | 3,279,310           | 7.85%                                     |
| Sonora                | 51,677,125                                | 6,138,950      | 45,538,175                          | 5,905,348           | 12.97%                                    |
| Tamaulipas            | 44,347,134                                | 963,000        | 43,384,134                          | 5,491,865           | 12.66%                                    |
| Zacatecas             | 24,883,981                                | 122,828        | 24,761,153                          | 1,859,835           | 7.51%                                     |
| Sumas Prom            | 53,328,385                                | 5,142,752      | 48,185,634                          | 10,508,686          | 14.57%                                    |
| Mínimo                | 12,866,433                                | 122,828        | 11,077,216                          | 797,693             | 5.67%                                     |
| Máximo                | 149,316,952                               | 34,476,914     | 148,530,700                         | 69,179,119          | 46.58%                                    |
| Gasto >=10% del PIB   | 37,449,299                                | 3,361,735      | 34,087,564                          | 3,313,297           | 8.90%                                     |
| Gasto <=10% del PIB   | 75,559,106                                | 7,636,175      | 67,922,931                          | 20,582,232          | 22.49%                                    |

Fuente: Elaboración propia con base en información presentada en los Portales de Internet, de las Entidades Federativas de la población muestra para el ejercicio fiscal 2013.

Como se puede observar en la Tabla 5.9., los Ingresos presupuestales más altos (incluyendo ingresos por financiamiento) corresponden al Distrito Federal y al Estado de Nuevo León, que son quienes tienen el PIB Estatal más elevado, sin embargo, dicho comportamiento no es completamente lineal, ya que la entidad que ocupa el tercer lugar con respecto al PIB es el Estado de Coahuila seguido por Sonora, y como se puede observar en la Tabla 5.9, además de Estado de Chihuahua, se encuentran varias Entidades Federativas cuyos Ingresos superan al de Coahuila. Dentro del mismo análisis se puede observar los contrastes en las finanzas estatales, dado que mientras que el Ingreso más alto lo ocupa el Distrito Federal con 149.3

mil millones de pesos, los ingresos presupuestales de menor cuantía corresponden al Estado de Baja California Sur con la cantidad de 12.8 mil millones de pesos.

Siguiendo con el análisis de la Tabla 5.9., se puede observar que los Estados cuyos Ingresos Totales tiene el nivel más alto de endeudamiento son el Estado de Nuevo León, Chihuahua y Sonora con 34.47, 12.41 y 6.13 mil millones de pesos, los Estado que menos financiamiento dispusieron fueron los Estados de Zacatecas y Sinaloa con tan solo 122.8 y 485.0 millones de pesos. Continuando con el análisis de los ingresos, se puede observar que aun descontando el financiamiento de los ingresos totales el orden en la captación de ingresos no difiere en gran medida dado que este estará determinado mayoritariamente por la Dependencia Financiera de las Entidades Federativas, que corresponde al inverso de la Autonomía Financiera de ahí su importancia en este análisis.

Pasando a la columna de los Ingresos de Gestión<sup>29</sup> de las Entidades Federativas señalados dentro de la Tabla de referencia, se puede apreciar que las Entidades Federativas que tuvieron una mayor captación por gestión fueron aquellas cuyos Ingresos Totales eran mayores, encontrándose en primer plano el Distrito Federal <sup>30</sup>, seguido por el Estado de Nuevo León, Chihuahua<sup>31</sup> y Sonora con montos recaudados por 69.17, 17.08, 7.45 y 5.90 miles de millones de pesos respectivamente. Así los Estados que menos Ingresos Gestionados tuvieron fueron los Estados de Baja California Sur, Durango y Zacatecas cuyos montos recaudados fueron de 0.79, 1.85 y 1.84 miles de millones de pesos respectivamente.

---

<sup>29</sup> Ingresos de Gestión se integrará en atención a la agrupación señalada en el formato del Estado Actividades emitido por el CONAC

<sup>30</sup> Cabe señalar que dentro del rubro de impuestos el Distrito Federal acumula el impuesto predial que en el resto de los Estados lo recaudan los municipios.

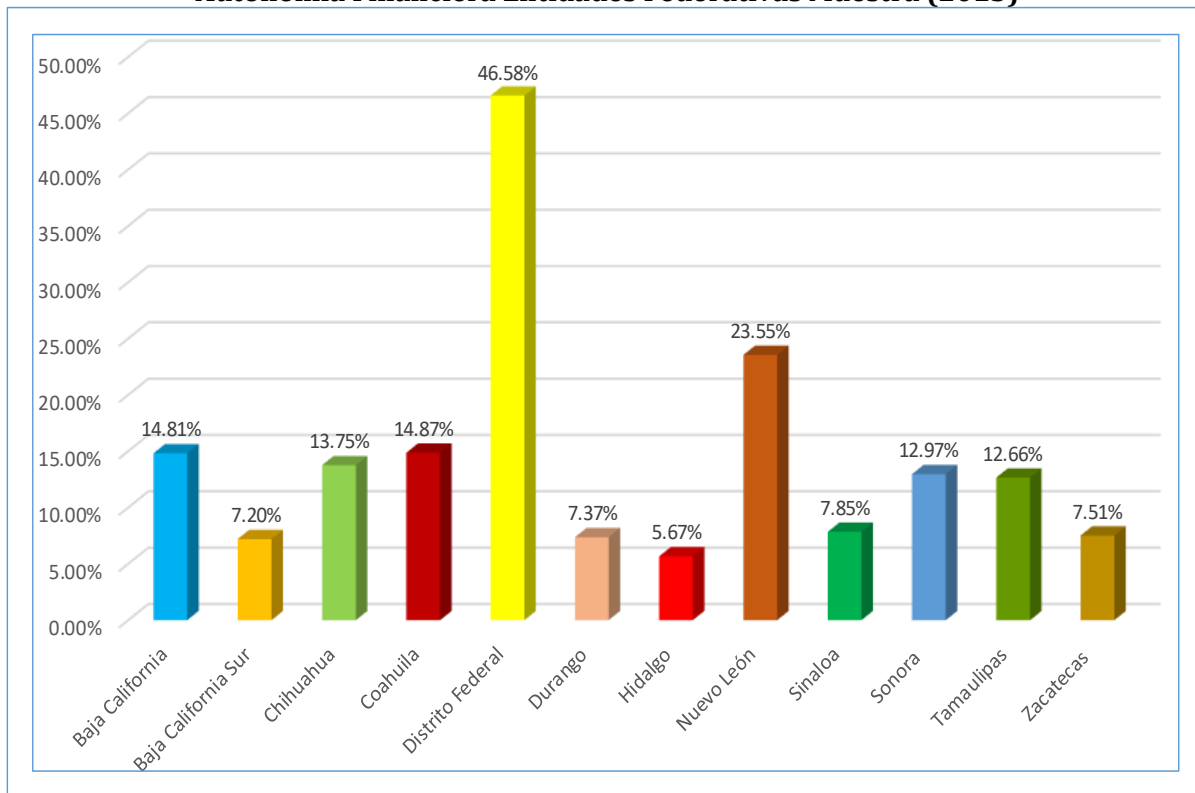
<sup>31</sup> El Estado de Chihuahua cuenta con un ingreso inusual por derechos, el cual corresponde al uso de carreteras por concesiones hechas por la federación.

Una vez determinado los montos de los presupuestos de ingresos totales, así como los ingresos por financiamiento y gestionados, con los cuales se establecieron las bases para determinar el Índice de Autónoma Financiera, se puede observar dentro de la Tabla 5.9., que las Entidades Federativas con mayor Autonomía Financiera está relacionada con los montos de los ingresos gestionados, no necesariamente estos son los que cuentan con una mayor Autonomía Financiera ya que en este sentido juega la proporción que los ingresos propios recaudados representan dentro de los ingresos totales (no se incluye el financiamiento para el análisis), así se tiene que el Distrito Federal seguidos de los Estados de Nuevo León, Coahuila y Baja California cuya autonomía financiera es de 46.58%, 23.55%, 14.87% y 14.81% respectivamente (ver Gráfica 5.2.).

Por otra parte, se tiene que las Entidades Federativas con menor Autonomía Financiera son Hidalgo, Baja California Sur, Durango y Zacatecas con 5.67%, 7.20%, 7.37% y 7.51% respectivamente. Asimismo, se puede apreciar dentro de este análisis que la autonomía financiera promedio se encuentra en el 14.57% siendo la más elevada la del Distrito federal con el 46.58% y la más baja la del Estado de Hidalgo con tan solo el 5.67%, esto indica que existe una gran dependencia de las participaciones y aportaciones federales por parte de las Entidades Federativas de la población muestra, ya que únicamente el Distrito Federal y los Estados de Nuevo León, Coahuila y Baja California se encuentran por encima de la media en Autonomía Financiera. Algunos autores atribuyen esta dependencia financiera a la falta de esfuerzo fiscal generada por el Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, del que se “argumenta que las transferencias crean un incentivo perverso para que los gobiernos estatales no se preocupen por lograr una mayor recaudación propia” (Bonet & Rueda, 2011, p. 2), además de los anterior otros afirman “que el sistema fiscal pone a los gobiernos

estatales en una posición muy cómoda, para ellos es preferible recibir transferencias federales ya que cuentan con mayores facultades de gasto sin tener que incurrir en el costo político de gravar a sus electores” (FUEYO, 2013, p. 6), lo cual pudiera traducirse en una falta de recursos para la prestación de servicios a los ciudadanos, si se toma en cuenta que de acuerdo con tratadista Maurice Duverger la Hacienda Pública es “la ciencia de los medios por los que el Estado procura y utiliza los recursos necesarios para la cobertura de los gastos públicos, mediante el reparto entre los individuos de las cargas resultantes” (Viesca, 1998, p. 1), derivado de lo anterior la importancia y trascendencia del análisis de la eficiencia y eficacia en la recaudación de ingresos por parte de las entidades federativas.

**Gráfica 5.2.**  
**Autonomía Financiera Entidades Federativas Muestra (2013)**



Fuente: Elaboración propia con base en los resultados de la Tabla 5.9.

Una vez que se ha calculado el grado de autonomía financiera de las Entidades Federativas muestra, se procederá con la determinación tanto del Índice de Desempeño del Sector Público Estatal (DSPE) en Recaudación de Ingresos, como el Índice de Eficiencia en el Sector Público Estatal (ESPE) en materia de Recaudación de Ingresos, siguiendo el procedimiento establecido al inicio de este apartado. Aunado a la información presentada en el Estado Presupuestal Analítico de Ingresos al cierre del ejercicio 2013 se tomaron los datos del Estado de Actividades o como algunos lo denominaban Estados de Ingresos y Egresos Presupuestales al cierre del mismo ejercicio. Con los datos recabados se procedió a efectuar el cálculo correspondiente de la Autonomía Financiera. Para determinar el Índice de Eficiencia en el Sector Público Estatal (ESPE) en materia de Recaudación de Ingresos, se hizo necesario consultar el Estado Presupuestal por Función o Ramo. Esto debido a que para efectos de determinar el Índice ESPE en recaudación de Ingresos, se parte de la ponderación Índice de Desempeño del Sector Público Estatal (DSPE) en Recaudación de Ingresos conforme a los desembolsos incurridos por las Secretarías de Finanzas, Hacienda o análogos, según correspondan a la clasificación por ramo o función de gasto público estatal (GPE) devengados, conforme a los presupuestos de dichas entidades federativas, con lo cual se estaría aplicando el enfoque aplicado por (Afonso, Schuknecht, & Tanzi, 2003; Afonso, Romero, & Monsalve, 2013) para medir la eficiencia y eficacia del gasto público a la Recaudación de Ingresos (ver Tabla 5.10.).

**Tabla 5.10.**  
**Índice de ESPE y DSPE en la Recaudación de Ingresos Entidades Federativas Muestra**

| Entidad             | PIB Estatal<br>(millones de pesos) | Presupuestos Secretaría de Finanzas o Hacienda (millones de pesos) | Costos Secretaría de Finanzas en Relación al PIB Estatal | Indicador de Costo Secretaría de Finanzas en Relación PIB Estatal | Autonomía Financiera | Índice de Desempeño en la Recaudación Ingresos | Índice de Eficiencia Recaudatoria |
|---------------------|------------------------------------|--|--|---|----------------------|--|-----------------------------------|
| Baja California     | 437,522                            | 509  | 0.12%  | 0.34  | 14.81%               | 1.02   | 3.03                              |
| Baja California Sur | 117,039                            | 243  | 0.21%  | 0.60  | 7.20%                | 0.49   | 0.82                              |
| Chihuahua           | 437,709                            | 458  | 0.10%  | 0.30  | 13.75%               | 0.94   | 3.12                              |
| Coahuila            | 514,432                            | 1,370  | 0.27%  | 0.77  | 14.87%               | 1.02   | 1.33                              |
| Distrito Federal    | 2,581,111                          | 2,144  | 0.08%  | 0.24  | 46.58%               | 3.20   | 13.32                             |
| Durango             | 191,627                            | 379  | 0.20%  | 0.57  | 7.37%                | 0.51   | 0.88                              |
| Hidalgo             | 253,686                            | 2,402  | 0.95%  | 2.74  | 5.67%                | 0.39   | 0.14                              |
| Nuevo León          | 1,103,489                          | 2,779  | 0.25%  | 0.73  | 23.55%               | 1.62   | 2.22                              |
| Sinaloa             | 324,071                            | 842  | 0.26%  | 0.75  | 7.85%                | 0.54   | 0.72                              |
| Sonora              | 467,853                            | 2,193  | 0.47%  | 1.35  | 12.97%               | 0.89   | 0.66                              |
| Tamaulipas          | 458,766                            | 2,010  | 0.44%  | 1.27  | 12.66%               | 0.87   | 0.69                              |
| Zacatecas           | 160,989                            | 1,306  | 0.81%  | 2.34  | 7.51%                | 0.52   | 0.22                              |
| Sumas Prom          | 587,358                            | 1,386  | 0.35%  | 1.00  | 14.57%               | 1.00   | 2.26                              |
| Mínimo              | 117,039                            | 243  | 0.08%  | 0.24  | 5.67%                | 0.39   | 0.14                              |
| Máximo              | 2,581,111                          | 2,779  | 0.95%  | 2.74  | 46.58%               | 3.20   | 13.32                             |
| Gasto >=10% del PIB | 278,996                            | 1,118  | 0.43%  | 1.24  | 8.90%                | 0.61   | 0.94                              |
| Gasto <=10% del PIB | 1,019,064                          | 1,762  | 0.23%  | 0.67  | 22.49%               | 1.54   | 4.12                              |

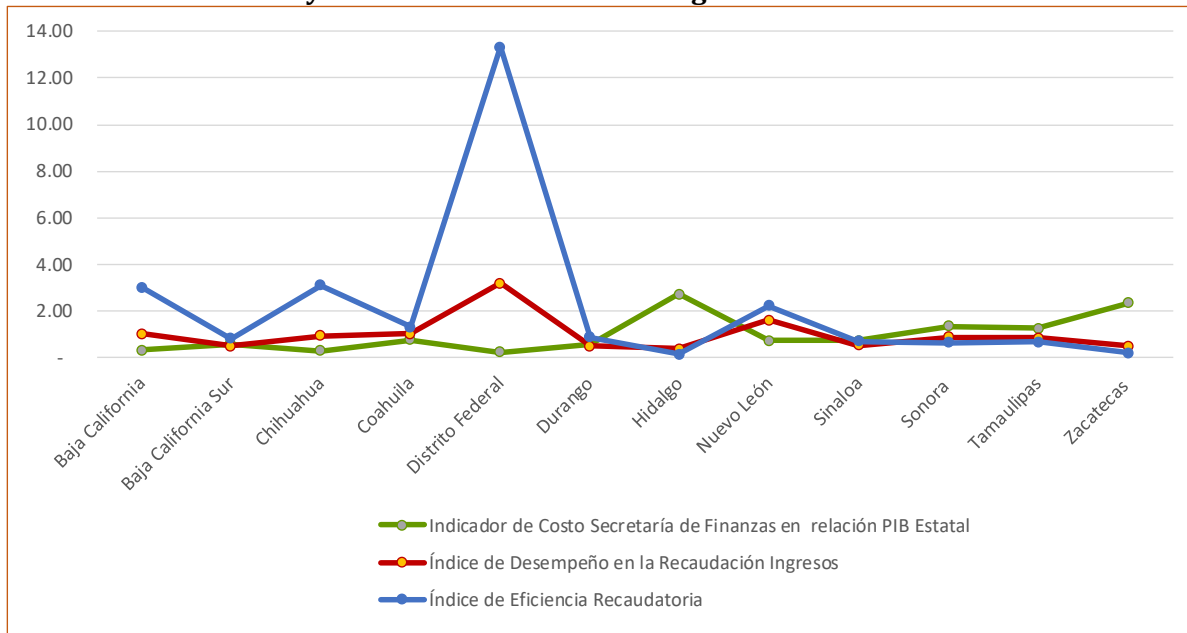
Fuente: Elaboración propia con base a las cuentas públicas 2013 presentada en los portales de Internet de las Entidades Federativas muestras, y PIB Estatal Publicado por INEGI 2013.

Partiendo del análisis de los que serían los insumos para lograr el desempeño deseado en la recaudación de ingresos, se observa en la Tabla 5.10., que el presupuesto de gasto más alto dentro de las Secretarías de Finanzas o Hacienda de las Entidades Federativas muestra está dado por el Estado de Nuevo León con un presupuesto de 2,779 millones de pesos, seguido por los Estados de Hidalgo con 2,402 millones de pesos, Sonora con 2,193 millones de pesos, el Distrito Federal con 2,144 millones de pesos y el Estado de Tamaulipas con 2,010 millones de pesos. Así por otro lado se tiene que las Entidades Federativas que destinan menos presupuesto a las Secretarías de Finanzas o Hacienda son en primer lugar el Estado de Baja California Sur con 243 millones de pesos, seguido de los Estados de Durango con 379 millones de pesos, Chihuahua con 458 millones de pesos y Baja California con 509 millones de pesos.

Sin embargo, al momento de hacer un análisis más minucioso, y comparar el costo de las Secretarías de Finanzas o Hacienda de las distintas Entidades Federativas en relación a su PIB Estatal, se tiene que las Entidades Federativas que destinan más recursos en este Ramo o Función son los Estados de Hidalgo, Zacatecas, Sonora y Tamaulipas con un 0.95%, 0.81%, 0.47% y 0.44% de su PIB Estatal respectivamente. Así por otro lado se tiene que las Entidades que menos recursos destinan a este Ramo o Función son en primer lugar el Distrito Federal, seguido del Estado de Chihuahua, Baja California y Baja California Sur con un 0.08%, 0.10%, 0.12% y 0.21% de su PIB Estatal respectivamente.

Dentro de la misma Tabla 5.10., se pueden apreciar los Índices ESPE en Recaudación de Ingresos, se parte de la ponderación Índice de Desempeño del Sector Público Estatal (DSPE) en Recaudación de Ingresos obteniendo por las distintas Entidades Federativas, donde se puede apreciar que no necesariamente los que más gastan en este rubro, son quienes obtiene una mayor recaudación (ver gráfica 5.3.), ya que como se observa quienes tienen un gasto menor en este rubro en proporción al PIB son quienes tienen una mayor recaudación.

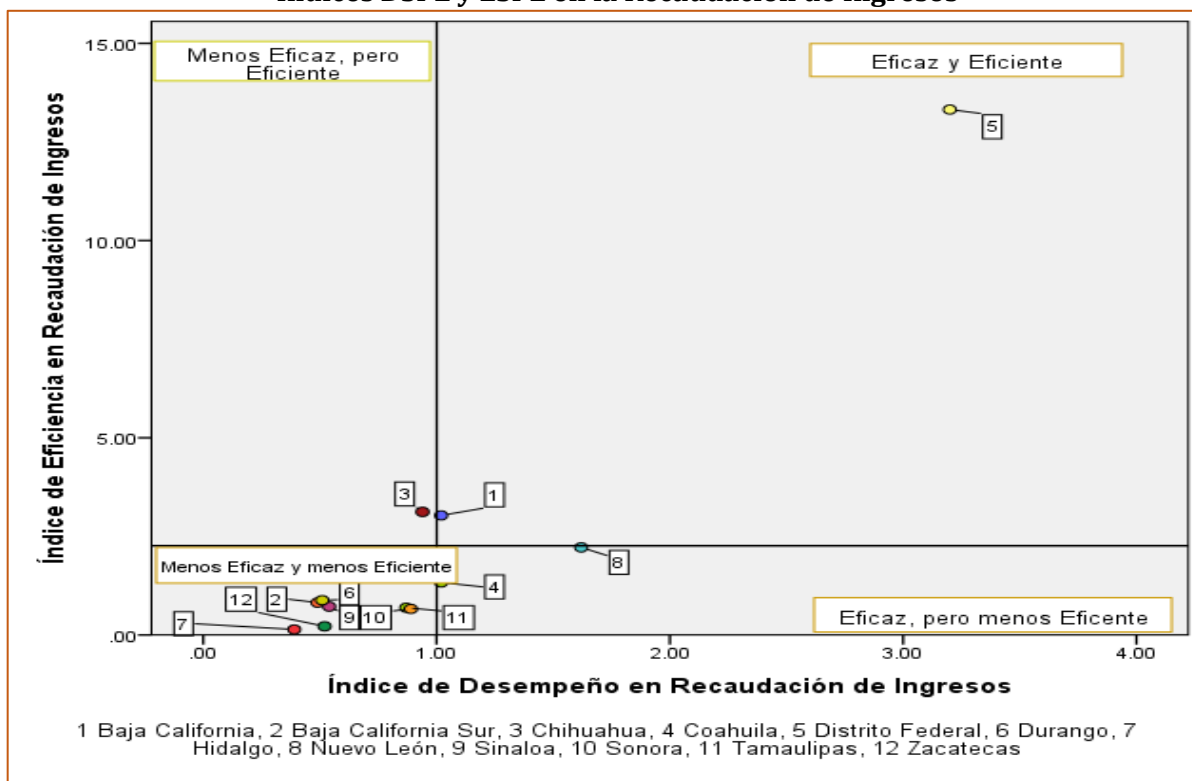
**Gráfica 5.3.**  
**Índice ESPE y DSPE en Recaudación de Ingresos e Indicador de Costos**



Fuente: Elaboración propia con base en los datos de la Tabla 5.10.

Con el propósito de poder valorar claramente cual Entidad Federativa es más eficiente y más eficaz en materia de Recaudación de Ingresos o viceversa, y por consiguiente estar en condiciones de establecer el lugar que ocupan con base en los resultados los distintos Estados de la población muestra, para ello se graficaron en una matriz dividida en cuatro cuadrantes estas dimensiones apoyados en el modelo Afonso, Romero, & Monsalve (2013). Así el eje de las abscisas estará determinado por el valor obtenido en el Índice de Desempeño del Sector Público Estatal y el eje de las ordenadas estará determinado por el Índice de Eficiencia del Sector Público Estatal, posteriormente ambos ejes serán subdivididos por una línea que dividirá ambos ejes a la altura que corresponda la media de los valores obtenidos en ambos índices, estableciendo con ello una relación entre el Índice de Eficiencia del Sector Público Estatal y el Índice de Desempeño del Sector Público Estatal en Recaudación de Ingresos obteniendo los siguientes resultados (ver gráfica 5.4).

**Gráfica 5.4.**  
**Índices DSPE y ESPE en la Recaudación de Ingresos**



Fuente: Elaboración propia con base en los resultados de la Tabla 5.10.

Partiendo del gráfico anterior, se puede observar dentro del cuarto cuadrante, que corresponde al segundo superior derecho las Entidades Federativas que son Eficaces y Eficientes en materia de Recaudación de Ingresos, ubicándose dentro de los mismos el Distrito Federal y el Estado de Baja California respectivamente. No se debe de pasar por alto que el Distrito Federal es la economía estatal más fuerte que equivale a 6 veces el PIB de Baja California, y que aun cuando los recursos presupuestarios asignados a la Secretaría de Finanzas o Hacienda del Distrito Federal equivalen de igual manera a más de 5 veces los asignados a la de Baja California en proporción a su PIB Estatal estos son más bajos, de igual manera en materia de cargas tributaria se tiene que recordar que el Distrito Federal dentro

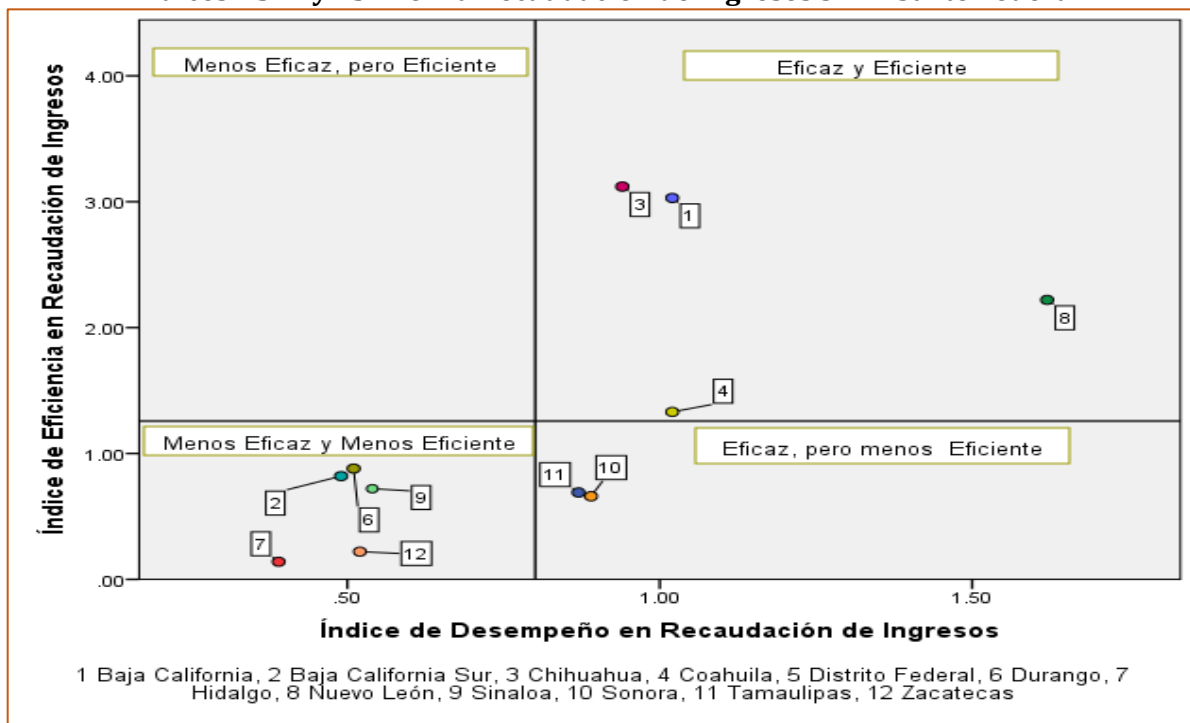
de su rubro de Contribuciones cuenta con impuestos patrimoniales (Predial) que en la mayoría de es Estados corresponden al ámbito de las facultades tributarias Municipales. Siguiendo con el análisis de la gráfica 5.4., pasando al segundo cuadrante ubicado en la parte inferior a la derecha el que se sitúan las Entidades Federativas Eficaces, pero menos Eficientes, se encuentran los Estados de Nuevo León y Coahuila, en esta cuadrante llama la atención el Estado de Nuevo León dado que se encuentra rayando la línea de que establece la frontera entre los Eficientes y Eficaces y Eficaces, pero Menos Eficientes. Igual cabe señalar que la economía del Estado de Nuevo León es la segunda más grande de la población muestra y que aun cuando nominalmente los recursos presupuestarios asignados a la Secretaría de Finanzas o Hacienda son los más altos de la población muestra, dado que su gasto en proporción a su PIB estatal se reduce sustancialmente, por lo que se encuentra dentro de un cuadrante destinado a los Eficaces en Recaudación de Ingresos sin embargo no se reduce lo suficiente y/o recauda lo suficiente para ubicarse en el cuadrante de los Eficientes en la Recaudación de Ingresos.

Pasando al análisis del cuadrante tercero correspondiente a las entidades Federativas Menos Eficaz pero Eficientes, donde se ubica únicamente el Estado de Chihuahua, quien (ver Tabla 5.10.), es ligeramente más eficiente que el Estado de Baja California, pero de igual manera este último es también ligeramente más eficaz que el primero. Por último, se analizará el cuadrante primero que es el correspondiente a aquellas Entidades Federativas que son las Menos Eficaces y las menos Eficientes, es decir son aquellas entidades con una gran dependencia financiera en los recursos federales, con bajos niveles de recaudación propios y que, aunado a ellos, su gasto asignado a la Secretaría de Finanzas o Hacienda son de los más

elevados con relación a su PIB Estatal, siendo los menos eficaces los Estados de Hidalgo, Baja California Sur, Durango, Zacatecas, Sinaloa, Tamaulipas y Sonora..

Como se puede observar en este análisis de la Eficacia y Eficiencia en la Recaudación de Ingresos, el Distrito Federal por sus facultades tributarias, así como por el tamaño de su PIB Estatal, sobre sale en gran medida de la muestra por lo que se pudiera considerar como un dato de comportamiento atípico o aislado. Por consiguiente, se presentan los resultados de la Tabla 5.10., dejando fuera el Distrito Federal obteniendo los siguientes resultados (ver Gráfica 5.5).

**Gráfica 5.5.**  
**Índices DSPE y ESPE en la Recaudación de Ingresos sin Distrito Federal**



Fuente: Elaboración propia con base a resultados de la Tabla 5.10.

Como se puede apreciar en la gráfica 5.5., una vez que se ha dado al Distrito Federal un tratamiento de resultado atípico o aislado, los datos dentro del gráfico se han reordenado,

permitiendo con esto apreciar un comportamiento más homogéneo entre las distintas Entidades Federativas. De tal forma que siguiendo con la metodología anterior se puede ubicar dentro del cuarto cuadrante los Estados Eficaces y Eficientes, siendo estos (en atención al orden de Eficiencia) los Entidades Federativas de Chihuahua, Baja California, Nuevo León y Coahuila, cabe señalar que de este grupo el Estado con el Presupuesto asignado más alto a la Secretaría de Finanzas o Hacienda, además de contar con el PIB Estatal más elevado ya que este duplica el de resto de las Entidades Federativas ubicadas dentro del cuarto cuadrante.

Siguiendo con el análisis, se tiene que en el cuadrante segundo el correspondiente a los Estados Eficaces, pero menos Eficientes se encuentran los Estados de Sonora y Tamaulipas, cuyos índices resultantes apenas se diferencian. Dentro del cuadrante número tres correspondientes a las Entidades Federativas menos Eficaz pero Eficientes, no se ubicó ningún Estado de la población muestra. Por último, se examina el primer cuadrante correspondiente a las Entidades Federativas Menos Eficaz y Menos Eficientes, siendo estos los Estados de (en orden de Eficiencia) Durango, Baja California Sur, Sinaloa, Zacatecas y por último el Estado de Hidalgo. Como se puede observar en este análisis aun comparado con el Distrito Federal el Estado de Baja California fue el único que se ubicó junto con este en el cuadrante de las Entidades Federativas Eficientes y Eficaces en la Recaudación de Ingresos. Con los análisis efectuados hasta este punto, puede enfatizarse que se ha dado cumplimiento al objetivo específico tres el cual establece:

3. *Comprobar que los mecanismos con que cuenta el Estado de Baja California permiten determinar el grado Eficiencia y Eficacia de la Recaudación de Ingresos.*

Donde se pudo constatar que con los mecanismos que cuenta el Estado de Baja California, derivados de la armonización contable, permiten medir el grado de Eficiencia y Eficacia en la Recaudación de Ingresos y por consiguiente se está en condiciones de aceptar las hipótesis secundarias relativas a este concepto que expresan:

*H<sub>1c</sub>: Los mecanismos con que cuenta el Estado de Baja California permiten medir la Eficiencia en la Recaudación de Ingresos.*

R. Se acepta la Hipótesis secundaria, dado que, derivado del análisis efectuado, se constató que los mecanismos que cuenta el estado permiten medir la Eficiencia en la Recaudación de Ingresos.

*H<sub>1d</sub>: Los mecanismos con que cuenta el Estado de Baja California permiten medir la Eficacia en la Recaudación de Ingresos.*

R. Se acepta la Hipótesis secundaria, dado que, derivado del análisis efectuado, se constató que los mecanismos que cuenta el estado permiten medir la Eficacia en la Recaudación de Ingresos.

Sin embargo, como se estableció en la metodología, uno de los fines que se sigue es efectuar un análisis de la eficiencia por medio de la Frontera de las Posibilidades de la Producción, y en base a este establecer un marco de referencia o benchmarking que permita identificar cual es la situación que guarda el Estado en relación con las mejores prácticas, el cual se abordara en el apartado tercero de este capítulo.

### 2.3.2. Análisis General del Gasto Público y Deuda Pública

Para iniciar el análisis del Gasto Público por Entidad Federativa se tomó de los Estados Financieros y Presupútales la correspondiente a la Clasificación Económica (por Tipo de Gasto), en aquellas Entidades en las que no se presentara esta clasificación presupuestal se tomó la información de la Clasificación por Objeto de Gasto, asimismo como parte del análisis se tomó el saldo de la deuda pública de la Entidad al cierre del ejercicio 2013, la cual corresponde a la presentada en el estado Analítico de la Deuda Pública. Para efecto de facilitar el análisis dicha información se compara con el PIB Estatal de cada Entidad a fin de determinar la proporción de gasto y de deuda pública que esta representaba con respecto al PIB de cada Entidad, tal como se observa en la Tabla 5.11.

**Tabla 5.11.**  
**Gasto Público y Deuda Pública de los Estados Muestra en Relación al %PIB Estatal**

| Entidad              | Presupuesto Total | Gasto Corriente | Gasto en Educación | Gasto en Salud | Gasto en Inversión | Monto Deuda Pública |
|----------------------|-------------------|-----------------|--------------------|----------------|--------------------|---------------------|
| Baja California      | 8.97%             | 6.92%           | 4.86%              | 0.39%          | 0.49%              | 1.66%               |
| Baja California Sur  | 10.55%            | 3.33%           | 4.61%              | 1.13%          | 0.80%              | 1.48%               |
| Chihuahua            | 12.14%            | 10.34%          | 5.08%              | 0.94%          | 0.60%              | 2.32%               |
| Coahuila             | 7.24%             | 4.91%           | 3.03%              | 0.39%          | 0.69%              | 6.78%               |
| Distrito Federal     | 5.90%             | 4.39%           | 0.21%              | 0.50%          | 1.26%              | 2.50%               |
| Durango              | 13.66%            | 10.57%          | 5.66%              | 1.45%          | 1.12%              | 2.11%               |
| Hidalgo              | 15.24%            | 11.08%          | 6.07%              | 1.76%          | 0.86%              | 1.94%               |
| Nuevo León           | 9.70%             | 3.95%           | 2.54%              | 0.34%          | 0.20%              | 3.01%               |
| Sinaloa              | 13.21%            | 9.58%           | 5.99%              | 1.16%          | 1.76%              | 1.71%               |
| Sonora               | 11.03%            | 7.19%           | 3.32%              | 1.87%          | 1.60%              | 2.73%               |
| Tamaulipas           | 9.61%             | 7.53%           | 3.02%              | 0.75%          | 0.34%              | 2.99%               |
| Zacatecas            | 16.06%            | 11.53%          | 4.87%              | 1.63%          | 1.45%              | 3.07%               |
| Gasto Promedio % PIB | 11.11%            | 7.61%           | 4.11%              | 1.03%          | 0.93%              | 2.69%               |
| Mínimo               | 5.90%             | 3.33%           | 0.21%              | 0.34%          | 0.20%              | 1.48%               |
| Máximo               | 16.06%            | 11.53%          | 6.07%              | 1.87%          | 1.76%              | 6.78%               |
| Gasto >=10% del PIB  | 13.13%            | 9.09%           | 5.09%              | 1.42%          | 1.17%              | 2.19%               |
| Gasto <=10% del PIB  | 8.28%             | 5.54%           | 2.73%              | 0.48%          | 0.60%              | 3.39%               |

Fuente: Elaboración propia con base a las cuentas públicas 2013 de cada Entidad Federativa.

Como se puede apreciar del análisis que arroja la Tabla 5.11., los Estados que tienen el gasto presupuestal total más alto corresponde a las entidades cuyo PIB es el más bajo de la población muestra, siendo estos los Estado de Baja California Sur con un gasto presupuestal equivalente al 10.55% del PIB Estatal y el Estado de Zacatecas con un gasto presupuestal total equivalente al 16.06% del PIB. De los Estado cuyo gasto presupuestal es menor al 10% de su PIB destacan el Distrito Federal el cual asciende tan solo al 5.9%<sup>32</sup> y el Estado de Coahuila con un 7.24%. De igual manera al analizar su gasto corriente se encontró que de los que tienen un presupuesto de gasto total mayor al 10% del PIB, destinan en promedio el 7.61% del mismo a gasto corriente, siendo el Estado de Zacatecas quien tiene el gasto corriente más elevado correspondiente al 11.53%, seguido del Estado de Hidalgo con el 11.08%, y de estos los Estado que menos recurso destinaron a gasto corriente fueron en primer lugar el estado de Baja California Sur con tan solo un 3.33% y el Estado de Sonora con tan solo un 7.19 % del PIB Estatal.

Por otra parte, del grupo de Estado cuyo gasto de gobierno es menor al 10% de su PIB se encuentra en primer lugar el Estado de Nuevo León y el Distrito Federal los cuales destinan a gasto corriente tan solo el 3.95% y 4.39% de su presupuesto respectivamente. Un dato que llama la atención de este análisis es que no solo los Estados con economía fuertes manejan su presupuesto de manera responsable ya que como se observa en la gráfica la Entidad Federativa que menos presupuesto destina a su gasto corriente es Baja California Sur el cual asciende al 3.33% de su PIB por debajo de Nuevo León el cual destina el 3.95% y del Distrito

---

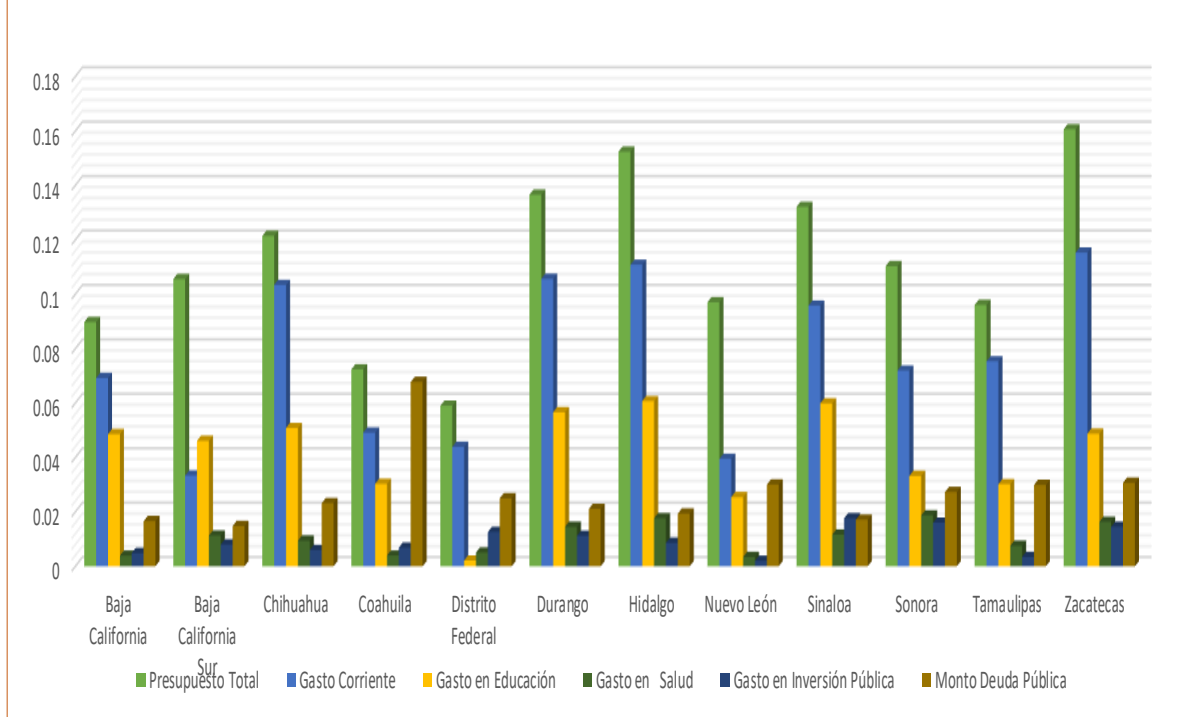
<sup>32</sup> En el caso de este análisis se observa que el Distrito federal obtiene una gran ventaja ya que este prácticamente no tiene gasto en educación, ya que este es absorbido por la federación. Si se toma en consideración tan solo el presupuesto de la UNAM para 2016 este asciende a 39,381 millones de pesos que es equiparable al presupuesto total de algunas entidades federativas.

Federal con un 4.39% de su presupuesto a este rubro, sin embargo al comparar el PIB de los Estados se encontró que el PIB de Nuevo León y del Distrito Federal son 9.43 y 22.5 veces más grande que el de Baja California Sur respectivamente.

En cuanto al manejo de la Deuda Pública de las Entidades Federativas, de este mismo análisis se desprende que el promedio de la deuda pública corresponde al 2.69% del PIB de las Entidades Federativas, siendo los Estados menos endeudados son el Estado de Baja California Sur y el Estado de Baja California con una deuda pública equivalente al 1.48% y 1.66% de su PIB respectivamente, ambos por debajo del promedio de Deuda Pública de la población muestra. Por otra parte, los estados más endeudados resultaron ser el Estado de Coahuila con una Deuda Pública equivalente al 6.78% de su PIB, con el nivel de endeudamiento más alto de la población muestra, seguido por el Estado de Zacatecas con una Deuda Pública equivalente al 3.07% de su PIB, además de ser este último el segundo Estado con el PIB más bajo tan solo superado por Baja California Sur cuya Deuda Pública equivale al 48% del endeudamiento de este último (ver gráfica 5.6.).

**Gráfica 5.6.**

**Gasto Público y Monto de Deuda Pública de Estados Muestra en Relación al %PIB Estatal**



Fuente: Elaboración propia con base en resultados de Tabla 5.11.

### 2.3.2.1. Análisis de la Eficacia de las Entidades Federativas del Gasto Público y Administración de la Deuda Pública por medio del Índice DSPE

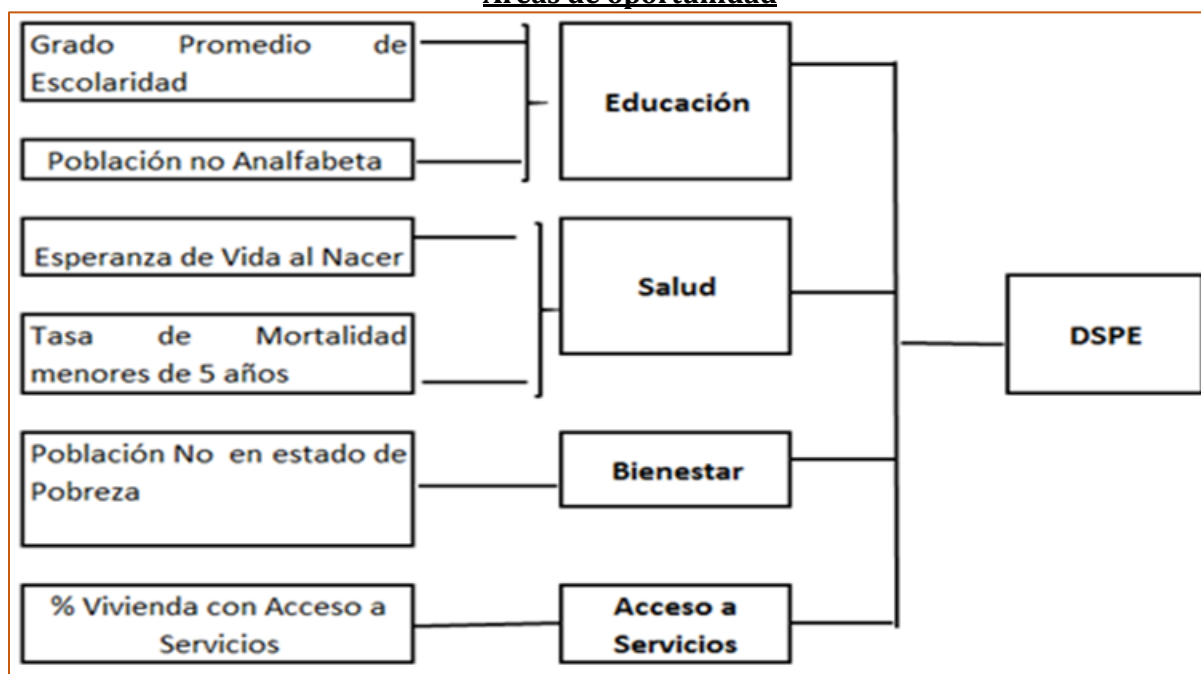
Como se mencionó al inicio de este apartado para estar en condiciones de poder medir la eficacia del sector público (léase población de las Entidades Federativas muestra), se tomará el desempeño de las distintas entidades en cuatro áreas fundamentales como son Educación, Salud, Nivel de Bienestar y Acceso a Servicios, las cuales constituyen el producto o resultados obtenidos por las distintas Entidades Federativas, por consiguiente el nivel de desempeño estará en función de la relación siguiente:

$$DSPE_i = \sum_{j=1}^n DSPE_{ij}$$

$$DSPE_{ij} = f(I_k)$$

La cual se basa en la presentada por (Afonso, Schuknecht, & Tanzi, 2003; Afonso, Romero, & Monsalve, 2013), así la sumatoria de estos indicadores nos darán como producto el Índice de Desempeño del Sector Público Estatal como se muestra en la Figura 5.3., el cual entre mayor sea el Índice DSPE que obtenga una Entidad Federativa, se entenderá que esta es más Eficaz que aquellas que obtengan un Índice DSPE menor.

**Figura 5.3.**  
**Integración de Índice de Desempeño del Sector Público Estatal**  
**Áreas de oportunidad**



Fuente: Elaboración propia

Los datos para formar los indicadores de las distintas áreas de oportunidad, son los correspondientes al 2013 y fueron tomados de las distintas instituciones Federales como son la Secretaría de Educación, Secretaría de Salud, así como el INEGI y el CONEVAL se indicó en la Tabla 5.6., Áreas de Oportunidad para Medir el IDSPE. Esto obedece como ya se señaló a que las distintas entidades federativas utilizan los indicadores publicados por estas instituciones como indicadores propios para medir el resultado de sus políticas públicas. Por

lo que una vez obtenida la información mencionada, se procedió a la construcción del indicador DSPE, para lo cual se requirió normalizar los indicadores a la unidad como se muestra en el apéndice de esta tesis, asimismo en los casos en los que no se encontró el dato específico para el ejercicio fiscal correspondiente al de la fecha de análisis se tomó el promedio aritmético entre los publicados para los ejercicios fiscales 2012 y 2014, lo anterior conforme lo establecido en (Afonso, Schuknecht, & Tanzi, 2003; Afonso, Romero, & Monsalve, 2013) quienes señalan que para constituir la medición del Desempeño del Sector Público (PSP por sus siglas en inglés) y no se cuente con el indicador de dicha variable se pueden tomar los valores más cercanos a los índices de desempeño del gobierno al año observado, el indicador más cercano o en algunas ocasiones el promedio de los últimos años, esto debido a que muchos indicadores reflejan índices que cambian muy lentamente en el tiempo, dado que estos corresponde a políticas públicas de mediano y largo plazo.

Dado lo anterior, y una vez procesada la información recabada, se procedió a la construcción de Índice DSPE por Entidad Federativa Muestra, dando por resultado los señalados en la Tabla 5.12., dentro de la cual se puede observar que el mejor desempeño, conforme al Índice DSPE lo obtuvo el estado de Nuevo León seguido del Distrito Federal y el peor desempeño lo obtuvo el Estado de Hidalgo. Sin embargo, había que señalar que aun dentro de la presente evaluación las dos Entidades Federativas con el PIB Estatal más alto fueron las mejor evaluadas, asimismo cabe resaltar, que aun cuando el Distrito Federal cuenta con un PIB 2.34 veces mayor que Nuevo León y que el gasto en educación del primero se encuentra financiado fuertemente por la federación, el Estado de Nuevo León tuvo un mejor Índice DSPE.

**Tabla 5.12.**  
**Desempeño de las Entidades Federativas Muestra DSPE (2013)**

| <b>Entidad</b>      | <b>Indicador de Acceso a Servicios</b> | <b>Indicador de Educación</b> | <b>Indicador de Salud</b> | <b>Indicador Bienestar</b> | <b>Índice Desempeño DSPE</b> |
|---------------------|--|-------------------------------|---------------------------|----------------------------|------------------------------|
| Baja California     | 1.01                                   | 1.01                          | 0.91                      | 1.10                       | 1.01                         |
| Baja California Sur | 1.00                                   | 1.02                          | 1.06                      | 1.09                       | 1.04                         |
| Chihuahua           | 1.03                                   | 0.98                          | 0.87                      | 1.02                       | 0.97                         |
| Coahuila            | 1.04                                   | 1.02                          | 1.04                      | 1.11                       | 1.05                         |
| Distrito Federal    | 1.07                                   | 1.08                          | 1.00                      | 1.12                       | 1.07                         |
| Durango             | 0.97                                   | 0.97                          | 0.97                      | 0.83                       | 0.94                         |
| Hidalgo             | 0.91                                   | 0.92                          | 0.93                      | 0.73                       | 0.87                         |
| Nuevo León          | 1.05                                   | 1.04                          | 1.15                      | 1.22                       | 1.12                         |
| Sinaloa             | 0.97                                   | 0.99                          | 1.12                      | 0.97                       | 1.01                         |
| Sonora              | 1.00                                   | 1.02                          | 1.06                      | 1.11                       | 1.05                         |
| Tamaulipas          | 0.99                                   | 1.00                          | 0.98                      | 0.97                       | 0.98                         |
| Zacatecas           | 0.98                                   | 0.93                          | 1.05                      | 0.73                       | 0.92                         |

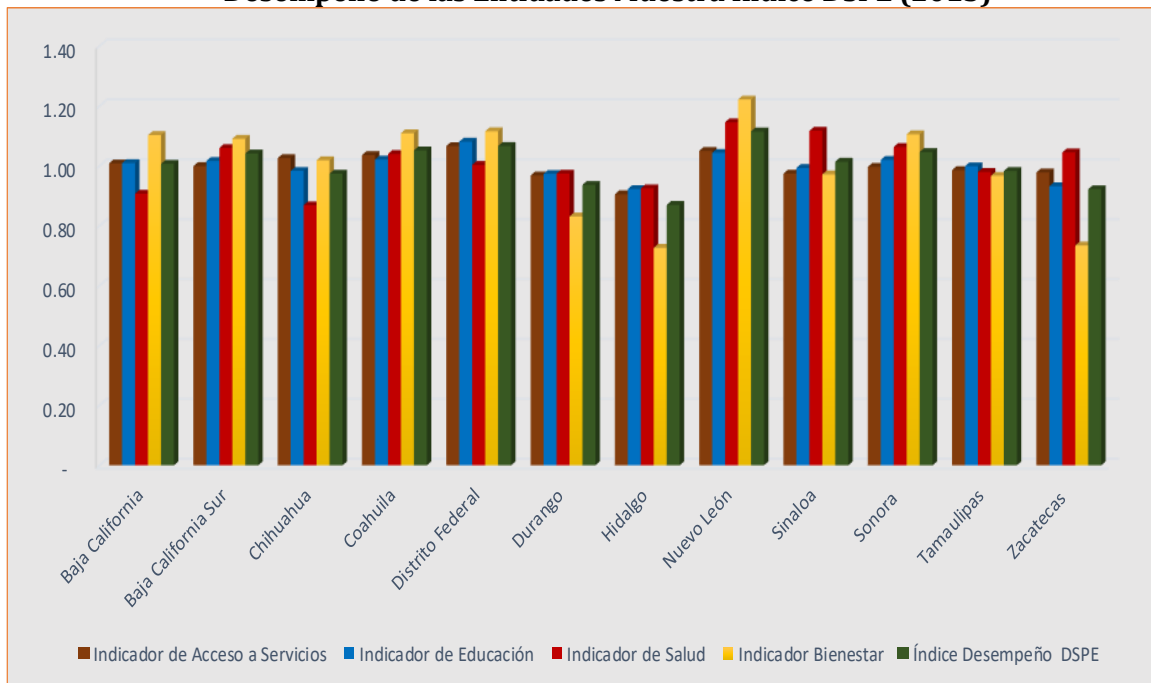
|                     |      |      |      |      |      |
|---------------------|------|------|------|------|------|
| Promedio            | 1.00 | 1.00 | 1.01 | 1.00 | 1.00 |
| Máximo              | 1.07 | 1.08 | 1.15 | 1.22 | 1.12 |
| Mínimo              | 0.91 | 0.92 | 0.87 | 0.73 | 0.87 |
| Gasto >=10% del PIB | 0.98 | 0.98 | 1.01 | 0.93 | 0.97 |
| Gasto <=10% del PIB | 1.03 | 1.03 | 1.02 | 1.10 | 1.05 |

Fuente: Elaboración propia con base en información de INEGI, SEP, SSP CONEVA.

Dentro del mismo análisis se puede observar que el tamaño de las economías de las entidades influye fuertemente en los resultados obtenidos, ya que las dos entidades federativas con el PIB estatal más elevado fueron las que obtuvieron los resultados más altos en las distintas áreas evaluadas, es decir el Distrito Federal obtuvo el indicador de desempeño más elevado en Acceso a Servicios y Educación, en tanto que el Estado de Nuevo León obtuvo la puntuación más elevada en Salud y Bienestar. Siguiendo este análisis se puede observar que las entidades federativas cuyo gasto de gobierno era menor al 10% de su PIB en promedio tuvieron un índice DSPE del 1.05, mientras tanto los Estados cuyo gasto de gobierno era mayor al 10% de su PIB obtuvieron un índice DSPE inferior a 1.

Por otra parte, los Estados que obtuvieron los resultados más bajo en la evaluación de su desempeño fueron los Estados de Hidalgo y Zacatecas con un índice DSPE de 0.87 y 0.92 respectivamente (ver gráfica 5.7.), se observó que las entidades federativas que obtuvieron el índice DSPE más bajo corresponde al grupo cuyo gasto de gobierno era superior al 10% del PIB Estatal, y dentro de estos los Estados que obtuvieron los indicadores de desempeño más bajos en las distintas áreas fueron el Estado de Hidalgo que obtuvo los indicadores más bajos en Acceso a Servicios, Educación y Bienestar, Zacatecas que obtuvo 0.73 en Bienestar y el Estado de Chihuahua que obtuvo 0.87 en Salud.

**Gráfica 5.7.**  
**Desempeño de las Entidades Muestra Índice DSPE (2013)**



Fuente: Elaboración propia con base a datos Tabla 5.12.

Asimismo, se observó que los Estados con el PIB Estatal de menor cuantía fueron las que obtuvieron los indicadores de desempeño más bajos siendo estos Durango, Hidalgo y Zacatecas, cuyo índice DSPE fue en todos los casos menor a 1, salvo por el estado de Baja California Sur a quien le corresponde el PIB Estatal más bajo obtuvo un índice DSPE del 1.04,

muy cercano a 1.05, que corresponde al promedio de las entidades federativas cuyo gasto de gobierno es inferior al 10% del PIB Estatal.

### 2.3.2.2. Análisis de la Eficiencia del Gasto Público y Administración de la Deuda Pública de las Entidades Federativas Muestra por Medio del Índice ESPE

Con el objeto de poder evaluar la Eficiencia de las entidades federativas muestra, se relacionará el desempeño de dichas entidades con sus costos incurrido para la obtención de dicho desempeño. Para ello se atenderá a la siguiente relación:

$$ESPE_i = \sum \frac{DSPE_i}{GPE_i} \quad \text{donde} \quad \frac{ESPE_i}{GPE_i} = \sum_{j=1}^n \frac{DSPE_{ij}}{GPE_{ij}}$$

Así la puntuación obtenida por cada Entidad Muestra, ponderando cada Indicador en base a su relevancia en relación al gasto incurrido, asimismo se asigna el mismo peso específico para cada variable que integra dicho indicador, así como para cada indicador. Es decir, si tomamos en consideración el Indicador Educación el cual se integra por dos sub-indicadores, ambos tienen un peso específico del 50% para la integración del Indicador de Educación. De igual manera las cuatro áreas de oportunidad que están siendo sujetas a valuación Educación, Salud, Bienestar, y Acceso a Servicios, para esta investigación todas tienen el mismo peso específico para integrar el Índice de Desempeño del Sector Público Estatal DSPE así como el Índice de Eficiencia Sector Público Estatal ESPE, es decir todas tienen un valor del 25%; la Tabla 5.13., muestra los resultados obtenidos para cada Entidad Muestra determinado por la relación del DSPE entre el gasto incurrido para obtener dicho resultado, es decir conforme a la ecuación señalada al inicio de este apartado.

**Tabla 5.13.**  
**Eficiencia del Gasto del Sector Público de los Estados Muestra (2013)**

| Entidad             | Eficiencia en Servicios | Eficiencia en Educación | Eficiencia en Salud | Eficiencia en Bienestar | Índice Desempeño | Índice Eficiencia ESPE |
|---------------------|-------------------------|-------------------------|---------------------|-------------------------|------------------|------------------------|
| Baja California     | 1.93                    | 0.85                    | 2.38                | 1.79                    | 1.01             | 1.74                   |
| Baja California Sur | 1.17                    | 0.91                    | 0.97                | 1.98                    | 1.04             | 1.26                   |
| Chihuahua           | 1.59                    | 0.79                    | 0.95                | 1.18                    | 0.97             | 1.13                   |
| Coahuila            | 1.41                    | 1.38                    | 2.72                | 0.44                    | 1.05             | 1.49                   |
| Distrito Federal    | 0.79                    | 21.01                   | 2.05                | 1.20                    | 1.07             | 6.26                   |
| Durango             | 0.81                    | 0.71                    | 0.69                | 1.06                    | 0.94             | 0.82                   |
| Hidalgo             | 0.98                    | 0.62                    | 0.54                | 1.01                    | 0.87             | 0.79                   |
| Nuevo León          | 4.86                    | 1.69                    | 3.43                | 1.09                    | 1.12             | 2.77                   |
| Sinaloa             | 0.51                    | 0.68                    | 0.99                | 1.53                    | 1.01             | 0.93                   |
| Sonora              | 0.58                    | 1.26                    | 0.58                | 1.09                    | 1.05             | 0.88                   |
| Tamaulipas          | 2.68                    | 1.36                    | 1.34                | 0.87                    | 0.98             | 1.56                   |
| Zacatecas           | 0.63                    | 0.79                    | 0.66                | 0.64                    | 0.92             | 0.68                   |
| Sumas Promedio      | 1.49                    | 2.67                    | 1.44                | 1.16                    | 1.00             | 1.69                   |
| Máximo              | 4.86                    | 21.01                   | 3.43                | 1.98                    | 1.12             | 6.26                   |
| Mínimo              | 0.51                    | 0.62                    | 0.54                | 0.44                    | 0.87             | 0.68                   |
| Gasto >=10% del PIB | 0.78                    | 0.72                    | 0.67                | 1.06                    | 0.85             | 0.81                   |
| Gasto <=10% del PIB | 2.33                    | 5.26                    | 2.39                | 1.08                    | 1.05             | 2.76                   |

Fuente: Elaboración con base en cálculos matemáticos propios.

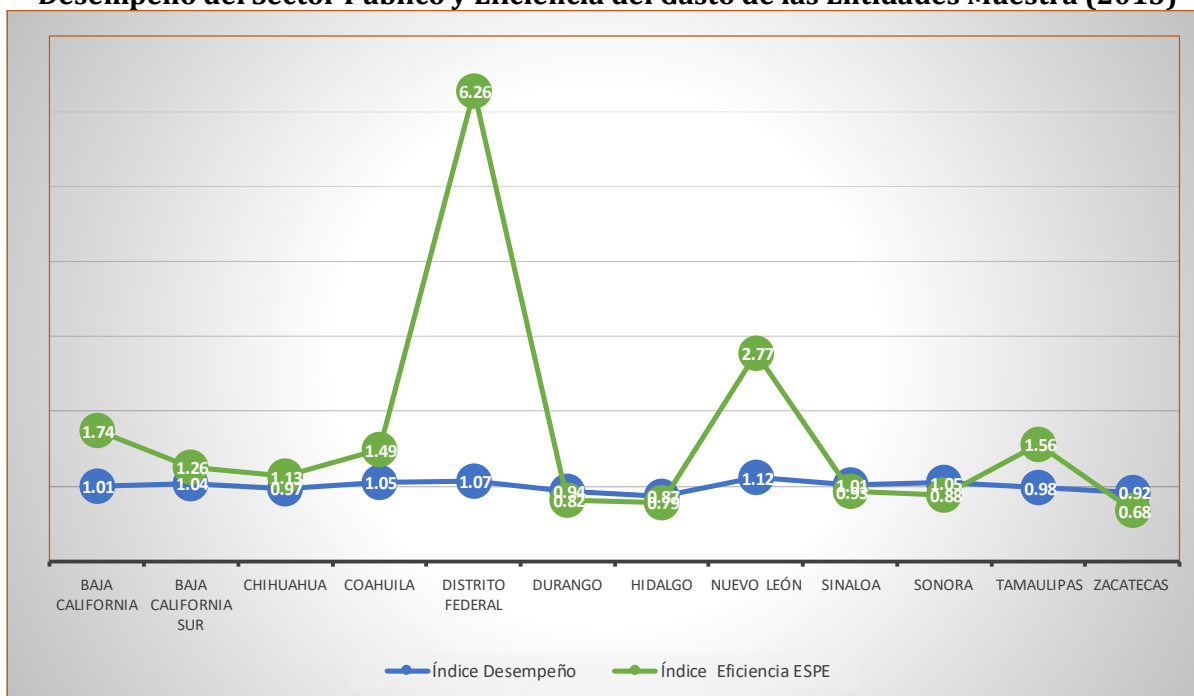
Como se puede observar en la Tabla anterior, el Distrito Federal<sup>33</sup> se presenta con el índice ESPE más elevado seguido del Estado de Nuevo León siendo estos de 6.26 y 2.77 respectivamente, de igual manera siguiendo con dicho análisis se puede percibir que los que tuvieron el índice ESPE más bajo fueron los Estados de Hidalgo y Zacatecas con una puntuación de 0.79 y 0.82. Otro dato interesante que arroja esta Tabla 5.13., y que suena congruente con el termino de Eficiencia, es que todas las Entidades Federativas cuyo Gasto Público Total era menor al 10% de su PIB resultaron ser las que obtuvieron el valor más alto

<sup>33</sup> Cabe mencionar que el Indicador de Eficiencia del Distrito Federal se pudiera considerar como atípico, esto obedece a que como se señaló anteriormente el gasto en Educación del Distrito Federar se encuentra directamente subrogado por la Federación, así dentro de su presupuesto no vamos encontrar por ejemplo el presupuesto de la UNAM, cuyo presupuesto es mayor de varias Entidades Federativas.

en el Índice de eficiencia ESPE (Baja California, Coahuila, Distrito Federal, Nuevo León y Tamaulipas) ver Tabla 5.13.

La importancia de evaluar la eficiencia del gasto público además del desempeño, reside en que aun cuando las Entidades Federativas pudieran evaluarse con un desempeño eficaz, pudiera obtenerse la percepción genérica que una determinada Entidad está trabajando y obteniendo los mejores resultados, sin embargo, si se gráfica la Eficiencia y la Eficacia de los resultados en políticas públicas, se puede observar que Estado está obteniendo mejores resultados y por consiguiente un mayor aprovechamiento de los recursos públicos (ver gráfica 5.8.).

**Gráfica 5.8.**  
**Desempeño del Sector Público y Eficiencia del Gasto de las Entidades Muestra (2013)**

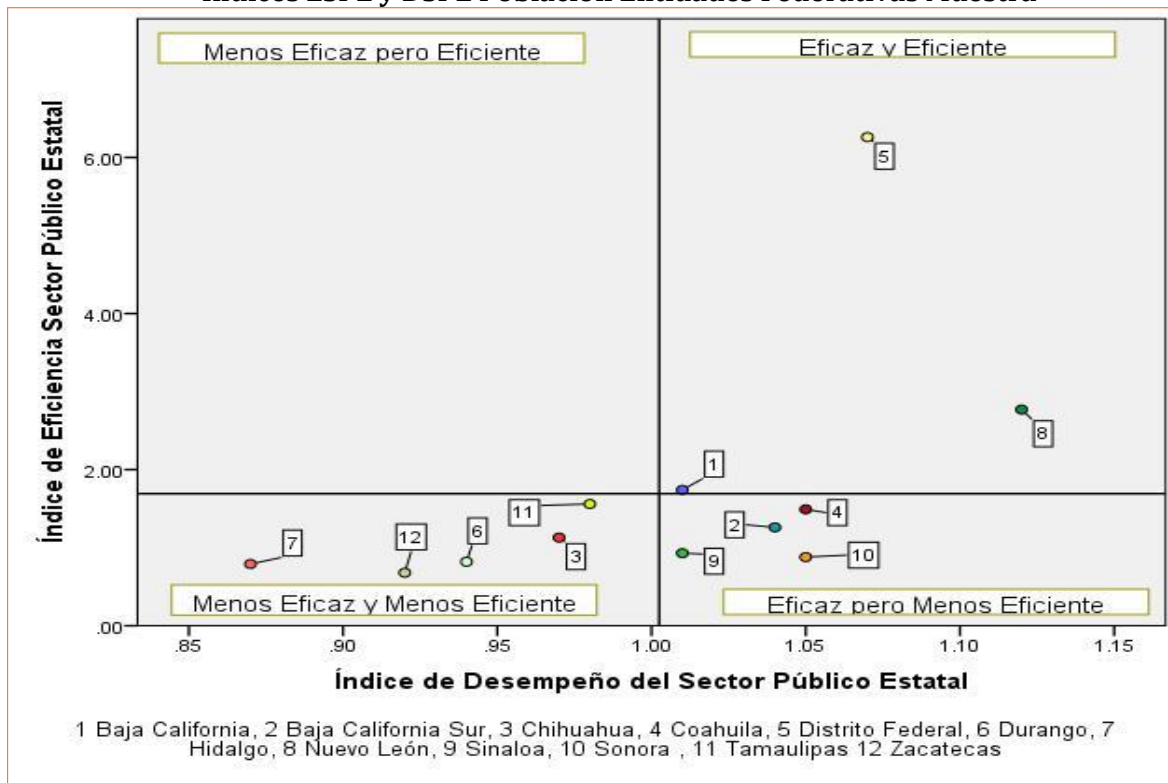


Fuente: Elaboración propia con base en datos de la Tabla 5.13.

Aun con el gráfico anterior, no es posible apreciar claramente que Entidad Federativa es más Eficiente y más Eficaz o viceversa, por consiguiente, para estar en condiciones de

valorar claramente los resultados de los distintos Estados de la población muestra se graficaron en una matriz dividida en cuatro cuadrantes estas dimensiones (Afonso, Romero, & Monsalve, 2013). Así el eje de las abscisas estará determinado por el valor obtenido en el Índice de Desempeño del Sector Público Estatal y el eje de las ordenadas estará determinado por el Índice de Eficiencia del Sector Público Estatal, posteriormente ambos ejes serán subdivididos por una línea que dividirá ambos ejes a la altura que corresponda la media de los valores obtenidos en ambos índices, estableciendo con ello una relación entre el Índice de Eficiencia del Sector Público Estatal y el Índice de Desempeño del Sector Público Estatal obteniendo los siguientes resultados (ver gráfica 5.9.).

**Gráfica 5.9.**  
**Índices ESPE y DSPE Población Entidades Federativas Muestra**



Fuente: Elaboración propia con base a datos de la Tabla 5.13.

Derivado de esta agrupación, se puede observar claramente que entidades federativas son Eficaces y Eficientes, mismas que se ubican dentro del cuarto cuadrante que es el segundo casillero superior de la derecha de la gráfica y en el cual se sitúa el Distrito Federal y los Estados de Nuevo León y Baja California, quienes obtuvieron las mejores evaluaciones respectivamente, esto en cuanto a Eficiencia se refiere, ya que en desempeño se observa que el estado de Nuevo León es el mejor valuado. Siguiendo el orden de las manecillas del reloj, se encuentran en el segundo cuadrante los Estados Eficaces, pero menos Eficientes, dentro de los cuales se localizan (en orden de Eficacia) los Estados de Sonora, Coahuila, Baja California Sur y Sinaloa.

En el primer cuadrante que en el que se ubican los Estados menos Eficaces y Menos Eficientes (de Menos a Más Eficaces) los Estados de Hidalgo, Zacatecas, Durango, Chihuahua y Tamaulipas; en el tercer cuadrante correspondiente a menos Eficaz pero Eficientes no se ubicó ninguna Entidad Federativa de la población muestra. Sin embargo, dado que del análisis anterior no se puede apreciar en qué áreas de oportunidad las distintas Entidades Federativas son más Eficaz y más Eficiente o viceversa, por consiguiente, se procederá a hacer un análisis de cada uno de las áreas de oportunidad muestra, siguiendo el procedimiento utilizado en la gráfica 5.9.

Con el cual además de permitir la evaluación por áreas de oportunidad, permitirá también evaluar tanto la eficiencia y eficacia en el gasto público como en la administración de la deuda pública, esto derivado a que la eficiencia en la administración de la deuda pública se plantea para esta investigación entre la relación insumo producto dada por el grado de Bienestar y el monto de la deuda pública de las entidades federativas, tal como se propuso en el punto

1.3.4., correspondiente al Diseño de la Investigación Cuantitativa , inciso d) Comprobar que los mecanismos con que cuenta el Estado de Baja California permiten determinar el grado Eficiencia y Eficacia del ejercicio del Gasto Público, así como la administración de su Deuda Pública (objetivo específico cuatro y cinco).

Por consiguiente, en las áreas de oportunidad la Eficacia y Eficiencia en el Gasto Público se analizan con base en las áreas de oportunidad de Educación, Salud y Acceso a Servicios y la Eficiencia y Eficacia en la Administración de la Deuda Pública se establecerá con base en el análisis del área de oportunidad de Bienestar.

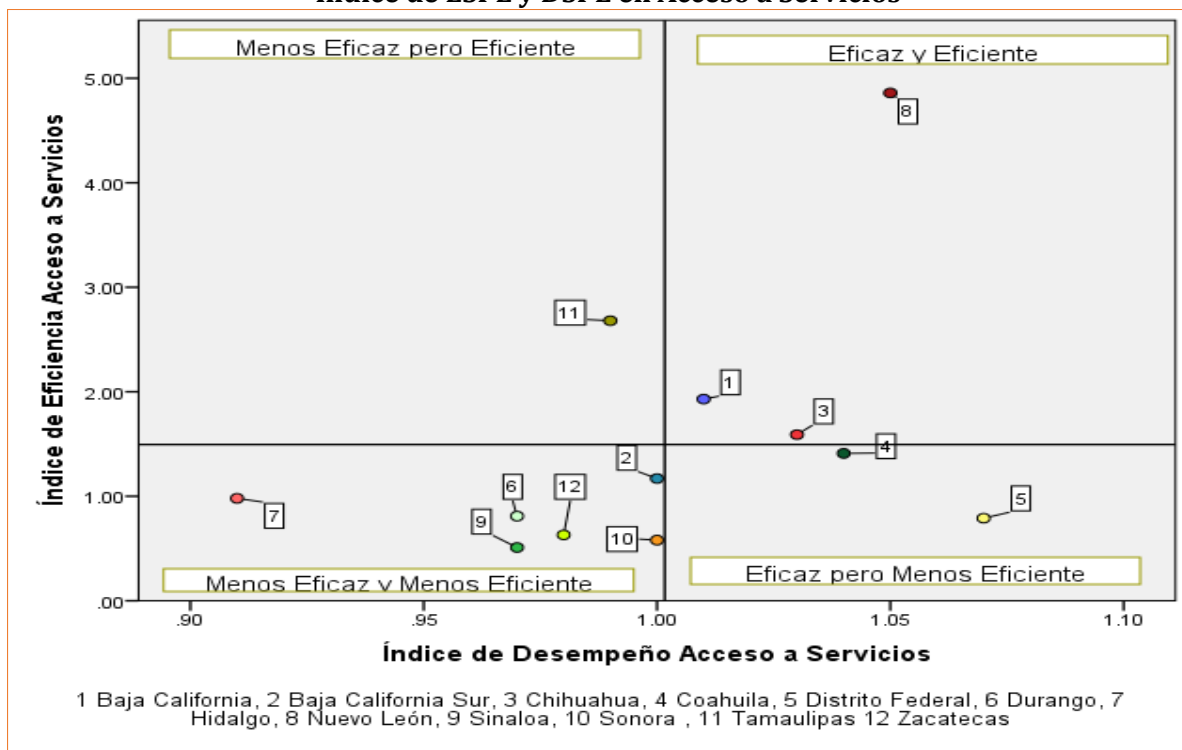
### **2.3.2.3. Eficiencia y Eficacia del Gasto Público, áreas de oportunidad Acceso a Servicios, Bienestar, Educación y Salud**

#### **a) Eficiencia y Eficacia del Gasto Público, áreas de oportunidad Acceso a Servicios**

Iniciando con el análisis del área de oportunidad de Accesos a Servicios (ver gráfica 5.10.), se muestra dentro del cuadrante cuarto que corresponde al segundo casillero superior de la derecha de la gráfica, a los Estados que se encuentra evaluados como Eficaz y Eficientes, siendo estos los Estados de Nuevo León, Baja California y Chihuahua, quienes obtuvieron las mejores evaluaciones respectivamente, esto en cuanto a Eficiencia se refiere, ya que en desempeño se observa que el estado de Nuevo León también salió mejor valuado seguido del Estado de Chihuahua . Siguiendo el orden de las manecillas del reloj, se encuentran en el segundo cuadrante los Estados Eficaces, pero menos Eficientes, dentro de los cuales se localizan (en orden de Eficacia) el Distrito Federal quien fue el que obtuvo la evaluación más alta en Eficacia de toda la población muestra y el Estado de Coahuila, sin embargo, este último

mostró ser más Eficiente que el primero. En el primer cuadrante que en el que se ubican los Estados menos Eficaces y Menos Eficientes (de menos a más Eficaces) los Estados de Hidalgo, Durango, Sinaloa, Zacatecas, Baja California Sur y Sonora; en el tercer cuadrante correspondiente a menos Eficaz pero Eficientes solo se ubicó la Entidad Federativa de Tamaulipas.

**Gráfica 5.10.**  
**Índice de ESPE y DSPE en Acceso a Servicios**



Fuente: Elaboración propia con base a los datos de las Tablas 5.12 y 5.13.

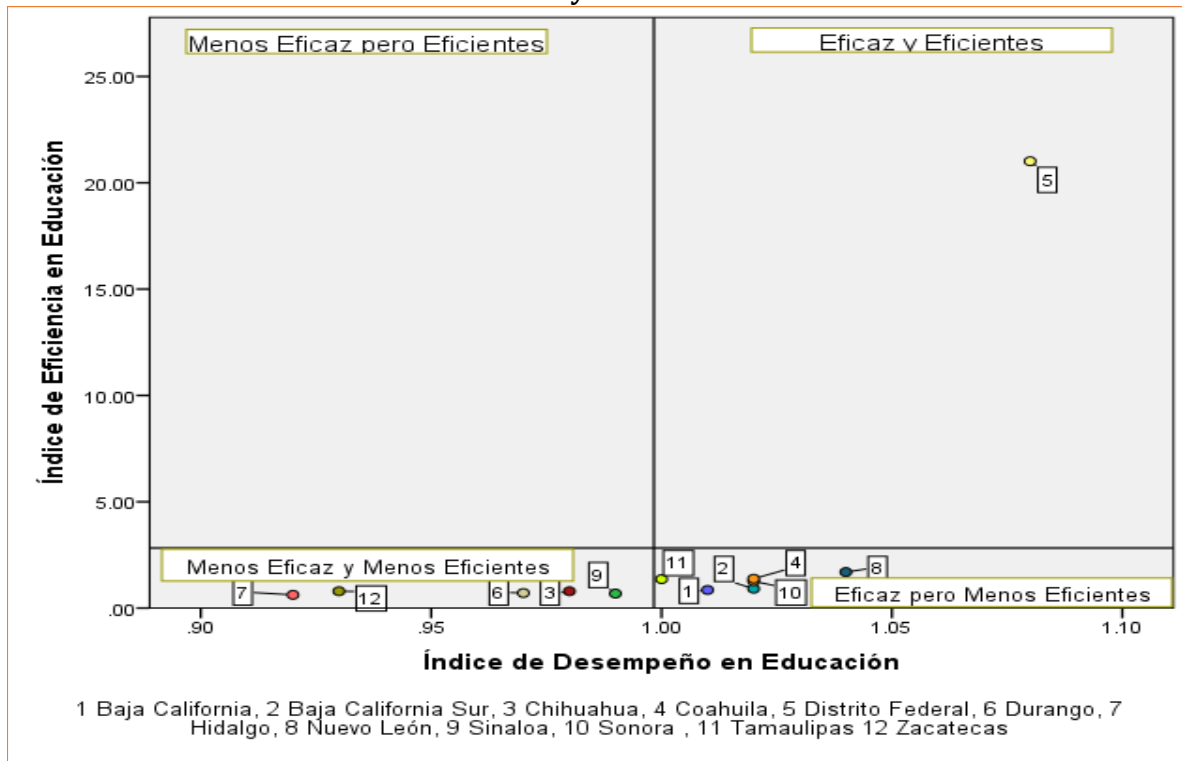
**b) Eficiencia y Eficacia del Gasto Público, áreas de oportunidad Educación.**

Siguiendo con el análisis del área de oportunidad de Educación (ver Gráfica 5.11.), se tiene dentro del cuadrante cuarto que corresponde al segundo casillero superior de la derecha de la gráfica, a los Estados que se encuentra evaluados como Eficaz y Eficientes, únicamente se situó dentro de este casillero al Distrito Federal, quien obtuvo las mejores evaluaciones tanto

en Eficacia como Eficiencia, esto obedece como se mencionó con anterioridad, que el Distrito Federal obtiene un gran apoyo en el tema de educación cuyo gasto lo efectúa la federación, directamente razón por la que no se le contabiliza al Distrito Federal, aunado a esto el PIB de la ciudad capital es el más alto de todas las Entidades muestra, razón por la cual sus excelentes resultados en eficiencia, sin embargo en desempeño también mostró ser la Entidad con la evaluación más elevada. Siguiendo el orden de las manecillas del reloj, se encuentran en el segundo cuadrante los Estados Eficaces, pero menos Eficientes, dentro de los cuales se localizan (en orden de Eficacia) el Estado de Nuevo León, Baja California Sur, Coahuila, Sonora, Baja California y Tamaulipas.

Como se puede observar en el Estado de Nuevo León fue quien obtuvo la evaluación más alta en Eficacia en educación después del Distrito Federal. En el primer cuadrante que en el que se ubican los Estados menos Eficaces y Menos Eficientes (de menos a más Eficaces) los Estados de Hidalgo, Zacatecas, Durango, Chihuahua y Sinaloa, en el tercer cuadrante correspondiente a menos Eficaz pero Eficientes no se ubicó ninguna Entidad Federativa.

**Gráfica 5.11.  
Índice de ESPE y DSPE en Educación**



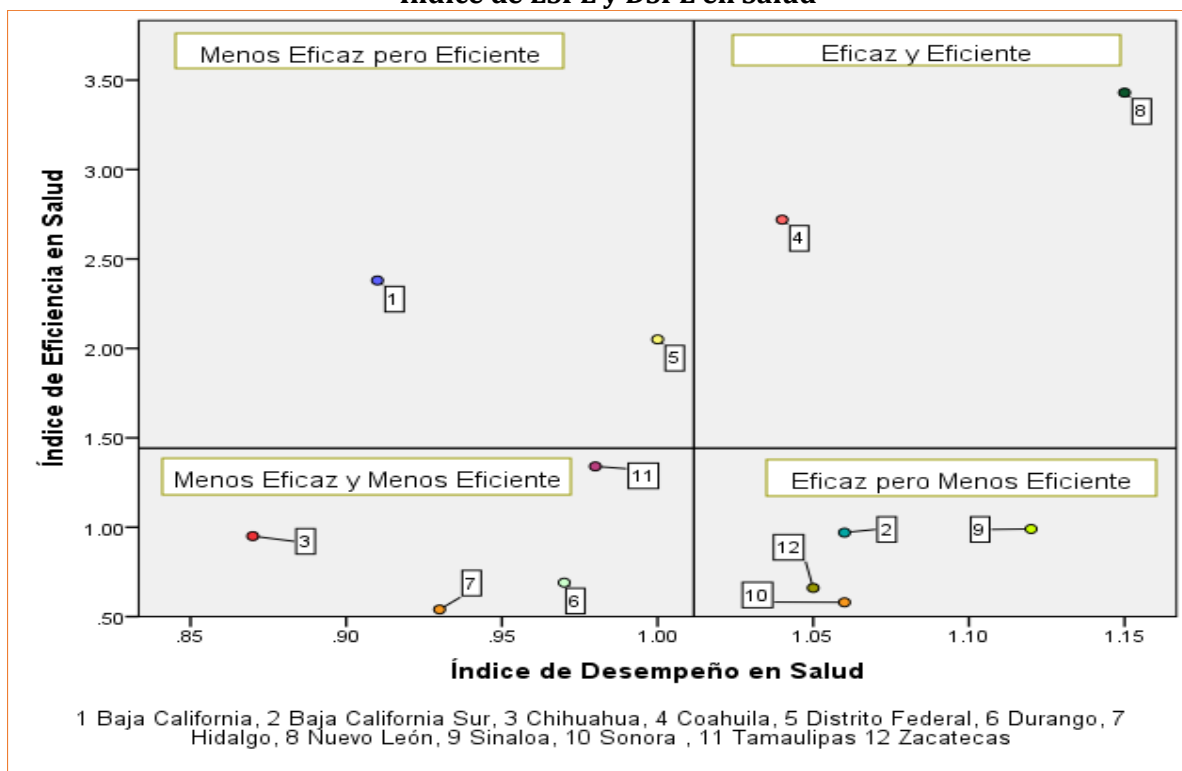
Fuente: Elaboración propia con base a los datos de las Tablas 5.12. y 5.13.

### c) Eficiencia y Eficacia del Gasto Público, áreas de oportunidad Educación

Continuando con el análisis del área de oportunidad de Salud (ver Gráfica 5.12.), se tiene dentro del cuadrante cuarto que corresponde al segundo casillero superior de la derecha de la gráfica, se sitúan a los Estados que se encuentra evaluados como Eficaz y Eficientes, ubicándose dentro del mismo los Estados de Nuevo León y Coahuila, siendo el primero quien obtuvo las mejores evaluaciones tanto en Eficacia como Eficiencia en materia de Salud. Siguiendo el orden de las manecillas del reloj, se encuentran en el segundo cuadrante los Estados Eficaces, pero menos Eficientes, dentro de los cuales se localizan (en orden de Eficacia) los Estados de Sinaloa, Sonora, Baja California Sur y por último el Estado de Zacatecas. En el primer cuadrante que en el que se ubican los Estados menos Eficaces y

Menos Eficientes (de menos a más Eficaces) los Estados de Chihuahua, Hidalgo, Durango y Tamaulipas. Así en el tercer cuadrante correspondiente a menos Eficaz pero Eficientes se ubicó el Estado de Baja California junto con el Distrito Federal.

**Gráfica 5.12.**  
**Índice de ESPE y DSPE en Salud**



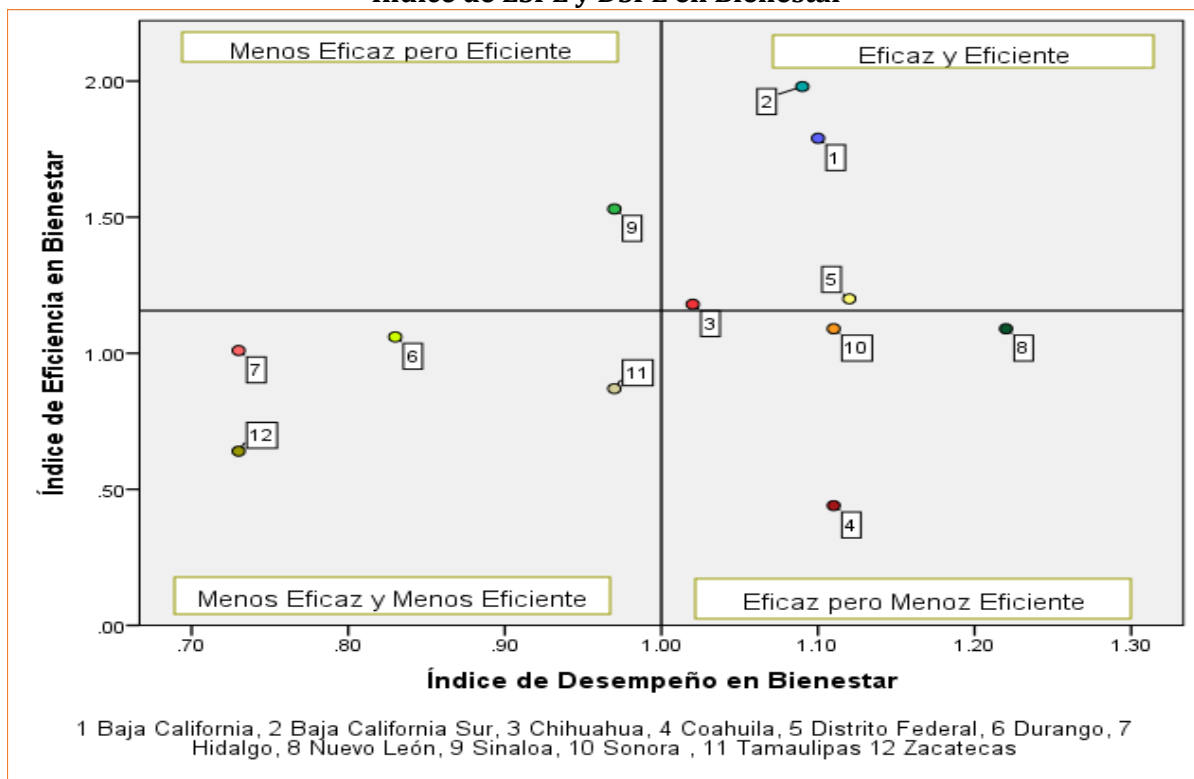
Fuente: Elaboración propia en base a datos Tablas 5.12. y 5.13.

**d) Eficiencia y Eficacia del Gasto Público, áreas de oportunidad Bienestar.**

Por ultimo para finalizar el análisis en base a los Índices de ESPE y DSPE, se pasará a examinar el área de oportunidad de Bienestar (ver Gráfica 5.13.), dentro del cuadrante cuarto que corresponde al segundo casillero superior de la derecha de la gráfica, a los Estados que se encuentra evaluados como Eficaz y Eficientes, ubicándose dentro del mismo (de más a menos Eficientes) los Estados de Baja California Sur, Baja California, el Distrito Federal y el Estado de Chihuahua. Siguiendo el orden de las manecillas del reloj, se

encuentran en el segundo cuadrante los Estados Eficaces, pero menos Eficientes, dentro de los cuales se localizan (en orden de Eficacia) los Estados de Nuevo León, Coahuila y Sonora. En el primer cuadrante que en el que se ubican los Estados menos Eficaces y Menos Eficientes (de menos a más Eficaces) los Estados de Hidalgo, Zacatecas, Durango y Tamaulipas. Así en el tercer cuadrante correspondiente a menos Eficaz pero Eficientes solo se ubicó el Estado Sinaloa. Es de llamar la atención que ni el Distrito federal ni el Estado de Nuevo León les haya correspondió la evaluación de más Eficientes, que la obtuvieron los Estados de Baja California Sur y Baja California respectivamente; sin embargo, los más Eficaces siguieron siendo en primer término el Estado de Nuevo León seguido del Distrito Federal (ver Gráfica 5.13.).

**Gráfica 5.13.  
Índice de ESPE y DSPE en Bienestar**



Fuente: Elaboración propia con base a datos a la Tablas 5.12. y 5.13.

En este punto es importante hacer un alto en la profundidad del análisis, dado los insumos que se consideraron para medir el resultado, así como lo que representa el resultado mismo, de acuerdo con la definición de Consejo Nacional de Evaluación de la Política de Desarrollo Social (CONEVAL) (2015), establece que la población en pobreza es aquella quien tenga al menos una carencia social y su ingreso menor al valor de la línea de bienestar. Estableciendo como carencias sociales el rezago educativo, accesos a servicios de salud, accesos a seguridad social, acceso a alimentos acceso a servicios básicos de la vivienda así como la calidad y el espacio de la vivienda, asimismo se vieron los supuestos que establece tanto la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos como Ley de Deuda Pública del Estado de Baja California y sus Municipios, establecen que la contratación de deuda pública debe destinarse entre otra a la inversión de obras públicas productivas así como para elevar el nivel de vida de sus ciudadanos.

Por ello, para esta investigación se tomó como nivel de Bienestar el opuesto al índice de pobreza. De ahí la relación insumo-producto entre Deuda Pública y Bienestar para establecer, la Eficacia y Eficiencia en la Administración de la Deuda Pública. Por lo que del gráfico anterior también se desprende que los Estados de Baja California Sur, Baja California, el Distrito Federal y el Estado de Chihuahua se ubican en el casillero de los eficaces y eficientes en el manejo de su Deuda Pública, no así los Estados de Estados de Hidalgo, Zacatecas, Durango y Tamaulipas, los cuales se ubican en el casillero de los Estados menos Eficaces y Menos Eficientes (de menos a más Eficaces) en el manejo de su Deuda Pública.

Por consiguiente, conforme a los resultados de los análisis efectuados en esta investigación hasta este punto, puede enfatizarse que se ha dado cumplimiento a los objetivos específicos cuatro y cinco los cuales establecen:

3) *Comprobar que los mecanismos con que cuenta el Estado de Baja California permiten determinar el grado Eficiencia y Eficacia del ejercicio del Gasto público.*

4) *Comprobar que los mecanismos con que cuenta el Estado de Baja California permiten determinar el grado Eficiencia y Eficacia de la administración de su Deuda Pública.*

Donde se pudo constatar que con los mecanismos que cuenta el Estado de Baja California, derivados de la armonización contable, permiten medir el grado de Eficiencia y Eficacia en el Gasto Público y Administración de la Deuda Pública y por consiguiente se está en condiciones de aceptar las hipótesis secundarias relativas a este concepto que establecen:

*H<sub>1e</sub>: Los mecanismos con que cuenta el Estado de Baja California permiten medir la Eficiencia en el ejercicio del Gasto Público.*

*R. Se acepta la Hipótesis secundaria, dado que, derivado del análisis efectuado, se constató que los mecanismos con que cuenta el Estado de Baja California permiten medir la Eficiencia en el ejercicio del Gasto Público.*

*H<sub>1f</sub>: Los mecanismos con que cuenta el Estado de Baja California permiten medir la Eficacia en el ejercicio del Gasto Público.*

*R. Se acepta la Hipótesis secundaria, dado que, derivado del análisis efectuado, se constató que con los mecanismos que cuenta el Estado de Baja California permiten medir la Eficacia en el ejercicio del Gasto Público.*

*H<sub>1g</sub>: Los mecanismos con que cuenta el Estado de Baja California permiten medir la Eficiencia en la Administración de su Deuda Pública.*

*R. Se acepta la Hipótesis secundaria, dado que, derivado del análisis efectuado, se constató que los mecanismos que cuenta el Estado de Baja California permiten medir la Eficiencia en la Administración de su Deuda Pública.*

*H<sub>1h</sub>: Los mecanismos con que cuenta el Estado de Baja California permiten medir la Eficacia en la Administración de su Deuda Pública.*

*R. Se acepta la Hipótesis secundaria, dado que, derivado del análisis efectuado, se constató que los mecanismos que cuenta el Estado de Baja California permiten medir la Eficacia en la Administración de su Deuda Pública.*

Sin embargo, como se estableció en la metodología, uno de los fines que se sigue es efectuar un análisis de la eficiencia por medio de la Frontera de las Posibilidades de la Producción, y en base a este establecer un marco de referencia o *benchmarking* que permita identificar cual es la situación que guarda el Estado en relación con las mejores prácticas, el cual se abordara en el apartado tercero de este capítulo.

### **3. Análisis De La Frontera de la Eficiencia.**

Tal como se mencionó anteriormente el análisis de la eficiencia y eficacia se refiere a la relación existente entre insumos y productos, para esta investigación se analizará a la eficiencia dentro del concepto de eficiencia económica de Farrell (1957), quien establecía la importancia de la creación de políticas económica para una industria dada, dentro de la cual era importante establecer que tanto una determinada empresa podría incrementar sus productos (*outputs*) simplemente aumentando su eficiencia sin consumir recursos adicionales, las cuales aplican a la industria de la manufactura o producción como lo estableció Farrell (1957), así como a las de servicios como lo muestran los estudios de

Quindós, Rubiera, & Vicente (2015). Sin embargo, los mismos pueden ser aplicados en el sector público como lo han demostrado los estudios de (Herrera & Francke, 2007; Afonso, Schuknecht, & Tanzi, 2003; Afonso, Romero, & Monsalve, 2013). En este sentido, la medición de la eficiencia se basa en la comparación del desempeño de una unidad económica respecto a un óptimo establecido, para ello se requiere de un marco de referencia, por medio del cual se permita observar lo que la empresa (Entidad Federativa) hizo contra lo que debió haber realizado para maximizar sus resultados (desempeño) (Farrell, 1957; Mandl, Dierx, & Ilzkovitz, 2008).

Como se señaló con anterioridad la eficiencia económica se compone de dos tipos de metodologías para su medición, la eficiencia técnica y la eficiencia asignativa (Farrell, 1957). La eficiencia técnica mide únicamente la relación que existe entre insumos (*inputs*) y productos (*outputs*) tomando en consideración la frontera de las posibilidades de la producción (Farrell, 1957; Mandl, Dierx, & Ilzkovitz, 2008), (ver Figura 3.8.). Cabe puntualizar que dado que lo que se está evaluando es la eficiencia técnica y no la eficiencia asignativa, se establecerá una relación entre el índice DSPE y el Gasto Total de las Entidades Federativas Muestra en proporción a él % del PIB Estatal, ya que este último indica el tamaño del gobierno estatal con el cual se obtuvieron dichos resultados, dado que existen erogaciones que de manera indirecta aun cuando no se efectuaron en dicha área si pueden influir en su desempeño (Mandl, Dierx, & Ilzkovitz, 2008). Por ejemplo, el gasto en seguridad pública, prevención del delito y combate a las drogas, pueden influir en los resultados obtenidos en Salud y Educación, de igual manera no se podría concebir un desempeño en estas dos áreas si no se contara con accesos a servicios como luz, agua potable, drenaje sanitario, vialidades etc. Asimismo, se podría tener un gasto moderado en algunas de las

áreas de oportunidad, pero con un costo muy elevado en otras áreas como son la Oficina del Ejecutivo, que de manera indirecta participa de los resultados del desempeño en los conceptos aquí evaluados, por consiguiente, el Gasto Total o Presupuesto Total de las Entidades Federativas Muestra es tomado como un variable proxy que se asemeja al tamaño del gobierno estatal.

Dado lo anterior los métodos propuestos para llevar a cabo el análisis de la eficiencia por medio de la Frontera de las posibilidades de la producción son:

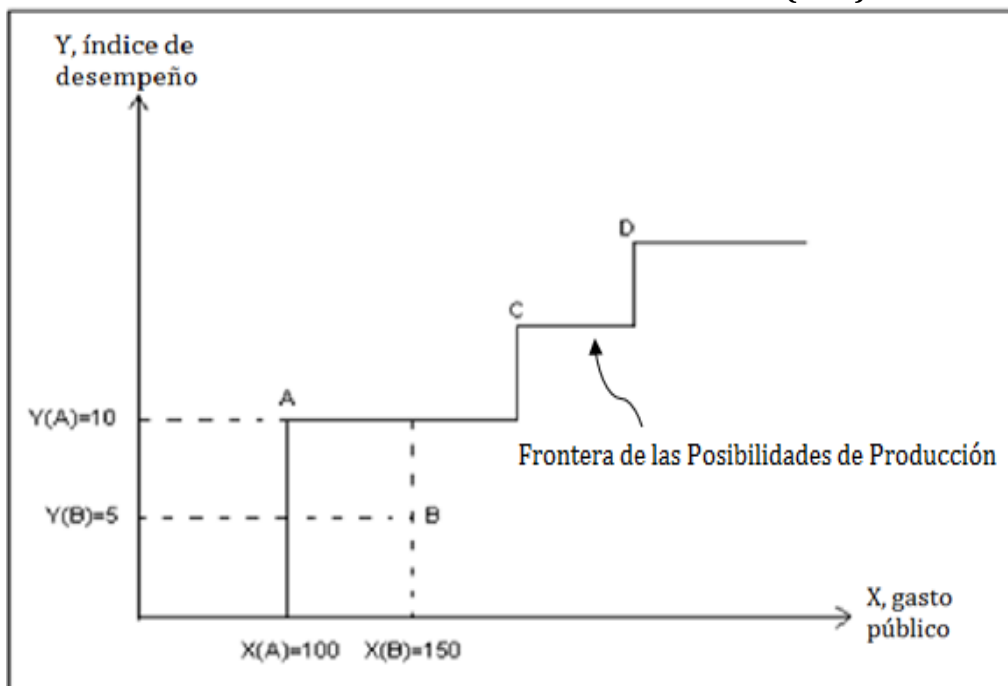
- a) *El Free Disposable Hull (FDH)*, para el análisis de la Eficiencia de la Recaudación de Ingresos y
- b) *El Free Disposable Hull (FDH)* para el análisis de la Eficiencia en la Administración de la Deuda Pública.
- c) *El Free Disposable Hull (FDH) y el Análisis Envolvente de Datos (DEA)*, para el análisis de la Eficiencia del Gasto Público.

### **3.1. Análisis de la Eficiencia de la Recaudación de Ingresos propios por medio del *Free Disposable Hull (FDH)***

De acuerdo con los estudios elaborados por (Afonso, Schuknecht, & Tanzi, 2003; Afonso, Romero, & Monsalve, 2013), en este apartado se utilizará el Índice de Desempeño del Sector Público Estatal y el nivel de Gasto Público (Presupuesto Total en relación al PIB Estatal) utilizado por las distintas Entidades Federativas, para establecer la “Frontera de las Posibilidades de Producción (FPP)”, misma que se utilizará para delimitar la Frontera de la Eficiencia mediante el FDH (ver Figura 5.4.), aun cuando el objetivo del FDH no son determinar cambios en la productividad, estos se pueden establecer de la información

derivada de los cambios en la eficiencia y los cambios técnicos revelados por el FDH, según lo establecido por Tulkens (1986) en (Fried, Knox, & Schmidt, 1993).

**Figura 5.4.**  
**Frontera de la Posibilidades de la Producción (FDH)**



Fuente: Adoptada de Afonso, Schuknecht, & Tanzi, (2003)

**Tabla 5.14.**  
**Presupuesto Total al PIB Estatal e Índice DSPE en Recaudación de Ingresos**

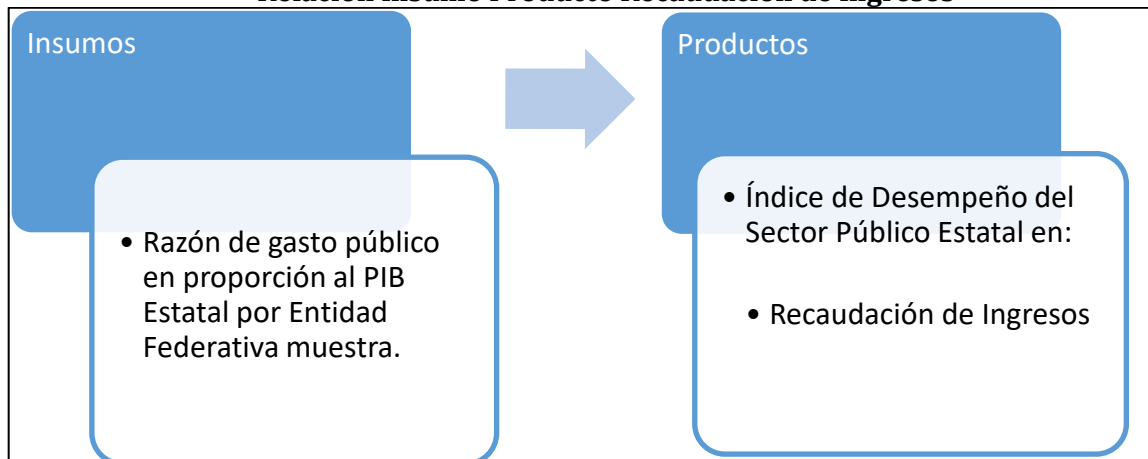
| Entidad             | Presupuesto Total Respecto al PIB Estatal | Costos Secretarais de Finanzas en Relación al PIB Estatal | Indicador de Costo Secretaría de Finanzas en relación PIB Estatal | Índice de Desempeño en la Recaudación Ingresos | Índice de Eficiencia Recaudatoria |
|---------------------|---|---|---|--|-----------------------------------|
| Baja California     | 8.97%                                     | 0.12%   | 0.34  | 1.02   | 3.03                              |
| Baja California Sur | 10.55%                                    | 0.21%   | 0.60  | 0.49   | 0.82                              |
| Chihuahua           | 12.14%                                    | 0.10%   | 0.30  | 0.94   | 3.12                              |
| Coahuila            | 7.24%                                     | 0.27%   | 0.77  | 1.02   | 1.33                              |
| Distrito Federal    | 5.90%                                     | 0.08%   | 0.24  | 3.20   | 13.32                             |
| Durango             | 13.66%                                    | 0.20%   | 0.57  | 0.51   | 0.88                              |
| Hidalgo             | 15.24%                                    | 0.95%   | 2.74  | 0.39   | 0.14                              |
| Nuevo León          | 9.70%                                     | 0.25%   | 0.73  | 1.62   | 2.22                              |
| Sinaloa             | 13.21%                                    | 0.26%   | 0.75  | 0.54   | 0.72                              |
| Sonora              | 11.03%                                    | 0.47%   | 1.35  | 0.89   | 0.66                              |
| Tamaulipas          | 9.93%                                     | 0.44%   | 1.27  | 0.87   | 0.69                              |
| Zacatecas           | 16.06%                                    | 0.81%   | 2.34  | 0.52   | 0.22                              |

|                     |        |       |      |      |       |
|---------------------|--------|-------|------|------|-------|
| Sumas Prom          | 11.14% | 0.35% | 1.00 | 1.00 | 2.26  |
| Mínimo              | 5.90%  | 0.08% | 0.24 | 0.39 | 0.14  |
| Máximo              | 16.06% | 0.95% | 2.74 | 3.20 | 13.32 |
| Gasto >=10% del PIB | 13.13% | 0.43% | 1.24 | 0.61 | 0.94  |
| Gasto <=10% del PIB | 8.35%  | 0.23% | 0.67 | 1.54 | 4.12  |

Fuente: Elaboración propia con base a las cuentas públicas 2013 presentada en los portales de Internet de las Entidades Federativas muestras, y PIB Estatal Publicado por INEGI 2013.

Para determinar la FPP en Recaudación de Ingresos, se partirá de los resultados establecidos en la Tabla 5.14., dado que para este análisis se requiere establecer una relación insumo-producto como se muestra en la Figura 5.5., se presentarán dos tipos de resultados el primero estableciendo la FPP incluyendo el Distrito Federal y un segundo excluyendo el mismo, dándole un tratamiento de resultado atípico para tener una visión completa de la situación que guarda el Estado de Baja California con respecto a la Eficiencia Recaudación de Ingresos .

**Figura 5.5.**  
**Relación Insumo Producto Recaudación de Ingresos**



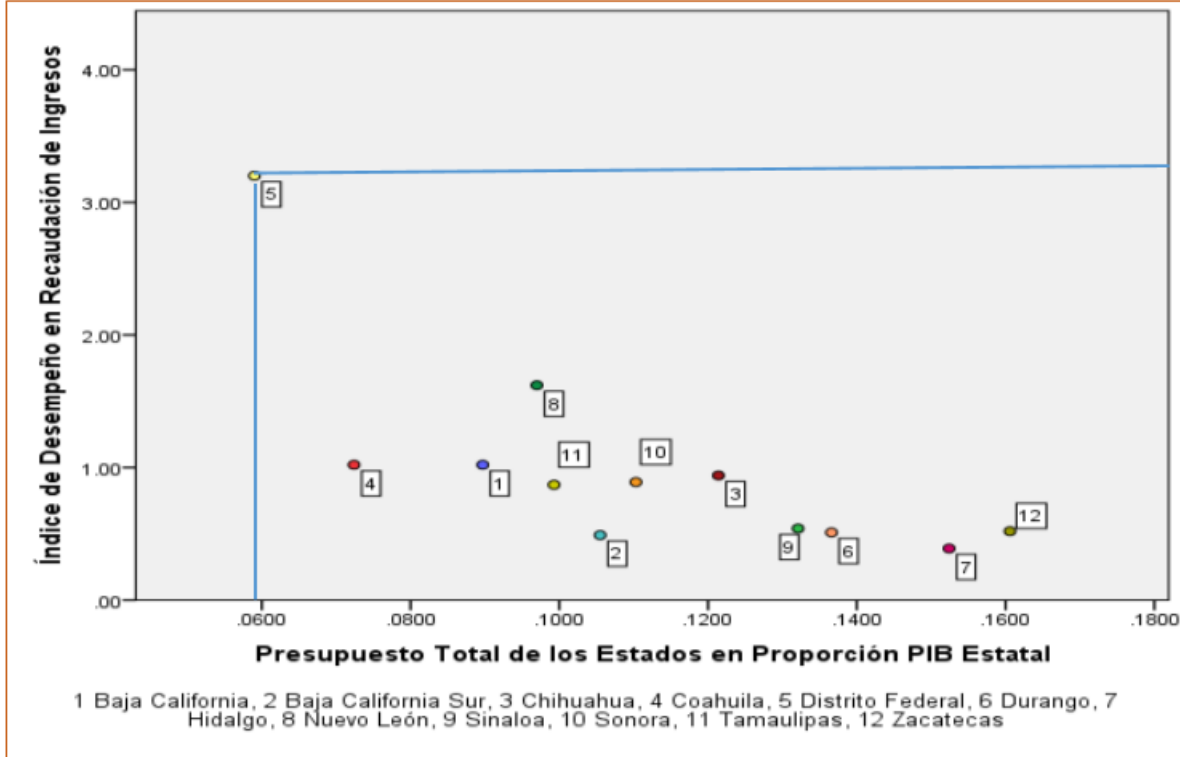
Fuente: Elaboración propia.

Como resultado de lo anterior se muestra la Frontera de la Eficiencia de las Entidades Muestra en base al análisis del *Free Disposable Hull* (FDH) (ver gráfica 5.14.) determinada por la Frontera de las Posibilidades de Producción.

La gráfica 5.14. muestran que la frontera de la eficiencia sobre los Indicadores de Desempeño del Sector Público Estatal en materia de Recaudación de Ingresos, con relación al presupuesto total o gasto público total de las Entidades Federativas 2013, con relación a su PIB, dicha Frontera de Eficiencia está determinada por el Distrito Federal dado que su índice de desempeño es mayor que todos los Estados y su gasto público total en proporción a su PIB también es menor que el de todas las Entidades Federativas, a quien le siguen en orden a su nivel de eficiencia-resultados (ver Tabla 5.15.), los Estados de Nuevo León, Coahuila, Baja California y Chihuahua con las posiciones dos, tres, cuatro y cinco. Al final de la Tabla en las posiciones diez, once y doce se encuentran los estados de Durango, Baja California Sur y el estado de Hidalgo respectivamente quien son los más alejados de la frontera de las posibilidades de la producción o también conocida como frontera de la eficiencia.

**Gráfica 5.14.**

**Frontera de la Eficiencia Entidades Federativas Muestra en Recaudación de Ingresos**



Fuente: Elaboración propia con base en los resultados de la Tabla 5.14.

Continuando con el análisis de los resultados de la Tabla 5.15., pasando a la columna de posición con base a insumos, se puede observar que el primer lugar lo ocupa el Distrito Federal quien domina todas las entidades federativas, dado que tiene un gasto en proporción al PIB Estatal menor que el de todos los estados, así como un mejor desempeño, seguido de los estados de Coahuila, Baja California, Nuevo León y Tamaulipas en las posiciones dos, tres, cuatro y cinco. Asimismo, dentro de este análisis se puede observar que los estados de Durango, Hidalgo y Zacatecas obtuvieron las posiciones diez once y doce en cuanto a eficiencia orientada a insumos se refiere.

Por otra parte, se puede observar al final de la misma Tabla que las entidades federativas cuyo gasto total era inferior al 10% del PIB Estatal se encontraron dentro de las primeras

cinco posiciones en cuanto a eficiencia a insumos se refiere al igual que sobre el promedio general de eficiencia orientada a insumos. Por otro lado, al revisar los resultados al final de la Tabla con base a la eficiencia orientada a resultados, se observa que de los estados cuyo presupuesto total era inferior al 10% del PIB Estatal salvo el estado de Tamaulipas los demás consiguieron una eficiencia orientada a resultados por encima del promedio general.

**Tabla 5.15.**

**Posiciones en Eficiencia a Insumos y Eficiencia a Resultados en Recaudación de Ingresos**

| Entidad             | Presupuesto Total Respecto al PIB Estatal | Eficiencia con base a Insumos | Posición con base a Insumos | Índice de Desempeño en la Recaudación | Eficiencia con base a Resultados | Posición con base a Resultados |
|---------------------|---|-------------------------------|-----------------------------|---------------------------------------|----------------------------------|--------------------------------|
| Baja California     | 8.97%                                     | 65.73%                        | 3                           | 1.02                                  | 31.81%                           | 4                              |
| Baja California Sur | 10.55%                                    | 55.89%                        | 6                           | 0.49                                  | 15.46%                           | 11                             |
| Chihuahua           | 12.14%                                    | 48.58%                        | 8                           | 0.94                                  | 29.53%                           | 5                              |
| Coahuila            | 7.24%                                     | 81.49%                        | 2                           | 1.02                                  | 31.93%                           | 3                              |
| Distrito Federal    | 5.90%                                     | 100.00%                       | 1                           | 3.20                                  | 100.00%                          | 1                              |
| Durango             | 13.66%                                    | 43.20%                        | 10                          | 0.51                                  | 15.81%                           | 10                             |
| Hidalgo             | 15.24%                                    | 38.72%                        | 11                          | 0.39                                  | 12.18%                           | 12                             |
| Nuevo León          | 9.70%                                     | 60.78%                        | 4                           | 1.62                                  | 50.56%                           | 2                              |
| Sinaloa             | 13.21%                                    | 44.66%                        | 9                           | 0.54                                  | 16.85%                           | 8                              |
| Sonora              | 11.03%                                    | 53.47%                        | 7                           | 0.89                                  | 27.84%                           | 6                              |
| Tamaulipas          | 9.93%                                     | 59.43%                        | 5                           | 0.87                                  | 27.18%                           | 7                              |
| Zacatecas           | 16.06%                                    | 36.73%                        | 12                          | 0.52                                  | 16.13%                           | 9                              |
| Sumas Prom.         | 11.14%                                    | 57.39%                        |                             | 1.00                                  | 31.27%                           |                                |
| Mínimo              | 5.90%                                     | 36.73%                        |                             | 0.39                                  | 12.18%                           |                                |
| Máximo              | 16.06%                                    | 100.00%                       |                             | 3.20                                  | 100.00%                          |                                |
| Gasto >=10% del PIB | 13.13%                                    | 45.89%                        |                             | 0.61                                  | 19.11%                           |                                |
| Gasto <=10% del PIB | 8.35%                                     | 73.49%                        |                             | 1.54                                  | 48.30%                           |                                |

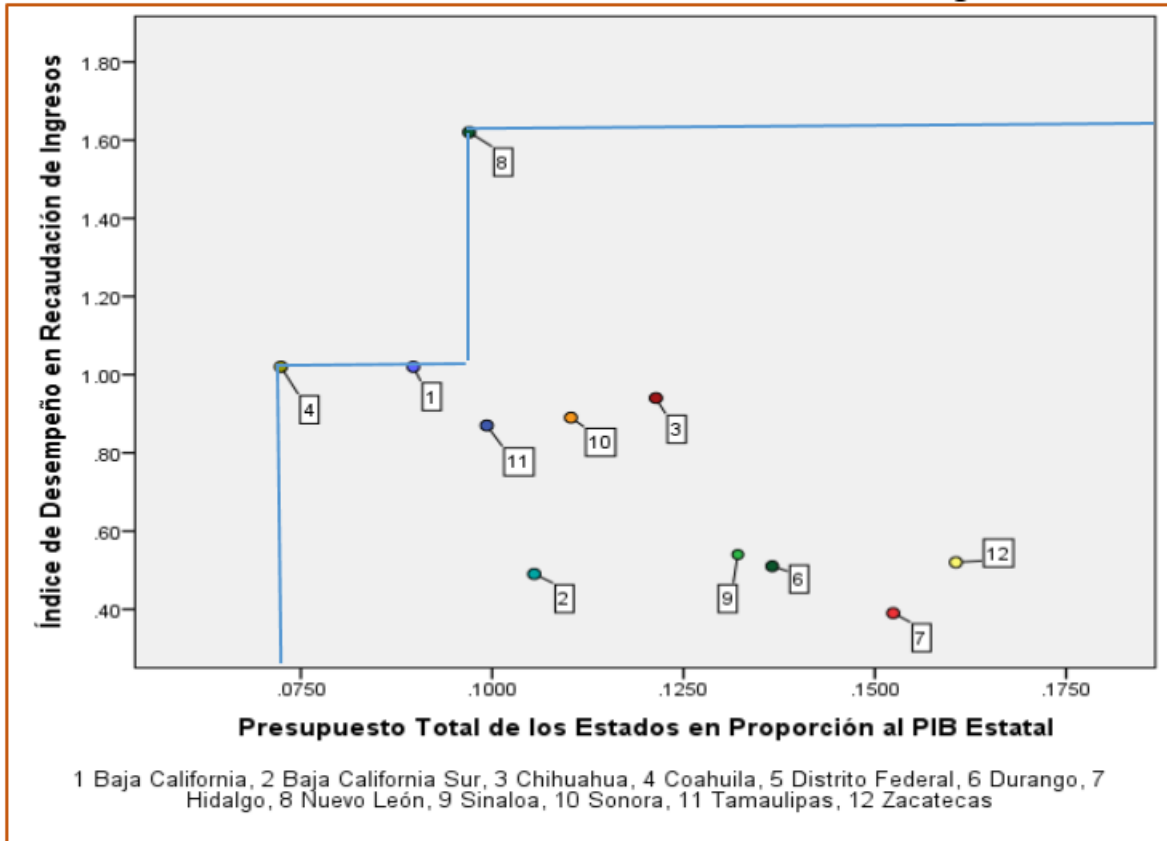
Fuente: Elaboración con base a cálculos matemáticos propios.

No se debe de pasar por alto que el Distrito Federal es la economía estatal más fuerte que equivale a 6 veces el PIB de Baja California, y que aun cuando los recursos presupuestarios asignados a la Secretaría de Finanzas o Hacienda del Distrito Federal equivalen de igual manera a más de 5 veces los asignados a la de Baja California en proporción a su PIB Estatal

estos son más bajos, de igual forma en materia de cargas tributaria se tiene que recordar que el Distrito Federal dentro de su rubro de contribuciones cuenta con impuestos patrimoniales (Predial) que en la mayoría de los es Estados corresponden al ámbito de las facultades tributarias Municipales. Asimismo, cabe señalar que el Estado de Nuevo León es la segunda economía más grande de la población muestra.

Por otra parte, si continuamos con el análisis dejando fuera el Distrito Federal, por considerar este como un resultado atípico se tendrá una nueva FPP (ver gráfica 5.15.), dentro de la cual se puede observar cómo se reagrupan las Entidades Muestras, trayendo por consecuencia que el estado de Baja California se integre dentro de la Frontera de la Eficiencia. Así esta frontera la integran (en orden de Eficiencia-Resultados) los Estados de Nuevo León, Baja California y Coahuila estos dos últimos ocupan el mismo nivel de eficiencia, sin embargo, si estos los listamos en orden de eficiencia insumos se tendría en primer lugar el estado de Coahuila seguido del Estado de Baja California y por último del Estado de Nuevo León, esto no significa que este último es ineficiente o menos eficiente que su compañeros con los que comparte la frontera de la eficiencia, solo que por contar con un resultado mayor y haber requerido mayores insumos encabeza su propia clasificación, es decir no se encuentra dominado por ninguna otra entidad, asimismo se puede apreciar dentro de la misma gráfica que los lugares segundo, tercero y cuarto corresponden a los estados de Tamaulipas, Sonora y Chihuahua. Y que al igual que en la gráfica anterior los Estados de Hidalgo y Zacatecas se encuentran en los dos últimos lugares tanto en Eficiencia-Insumos como Eficiencia-Resultados (ver gráfica 5.15.).

**Gráfica 5.15.**  
**Frontera de la Eficiencia Entidades Federativas en Recaudación de Ingresos sin D.F.**



Fuente: Elaboración propia con base en los resultados de la Tabla 5.14.

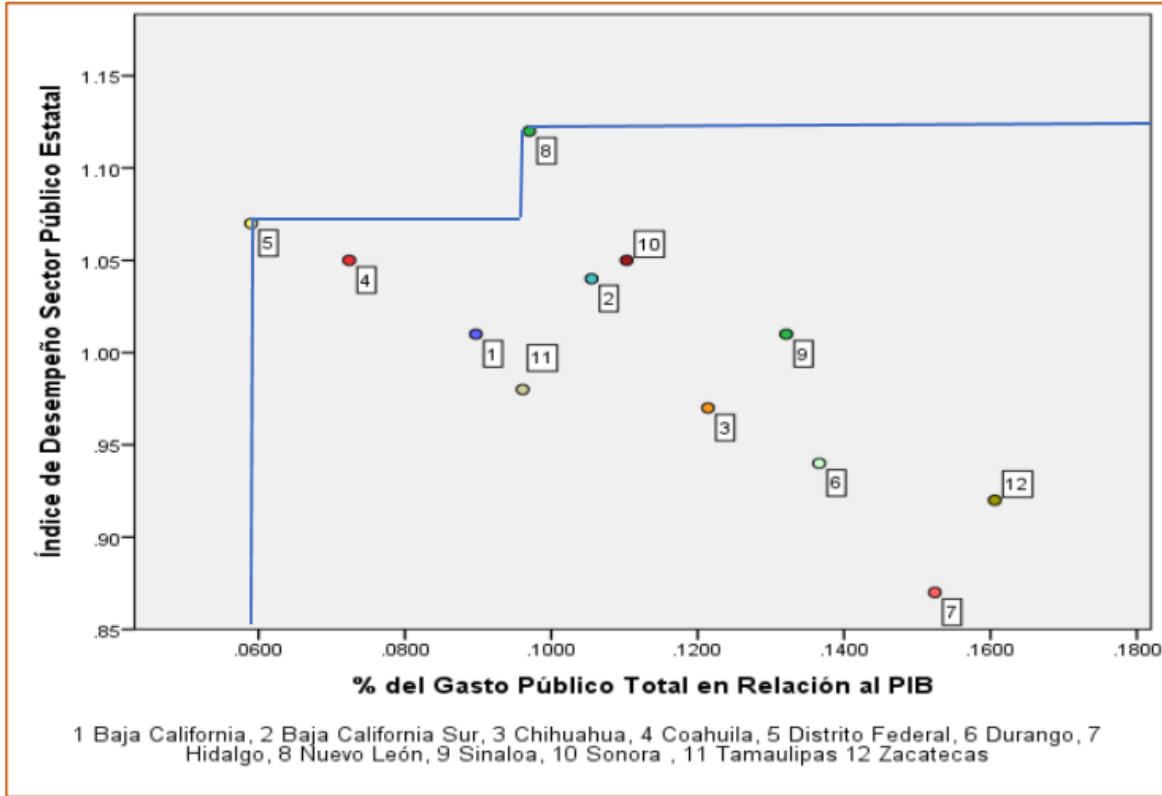
### **3.2. Análisis de la Eficiencia del Gasto Público y Administración de la Deuda Pública por medio del *Free Disposable Hull* (FDH)**

#### **3.2.1. Análisis de la Eficiencia del Gasto Público.**

De acuerdo con los estudios elaborados por (Afonso, Schuknecht, & Tanzi, 2003; Afonso, Romero, & Monsalve, 2013), en este apartado se utilizará el Índice de Desempeño del Sector Público Estatal y el nivel de Gasto Público (Presupuesto Total en relación al PIB Estatal) utilizado por las distintas Entidades Federativas, para establecer la Frontera de las Posibilidades de Producción (FPP), misma que se utilizará para delimitar la Frontera de la Eficiencia (ver Figura 4.3.), como se mencionó anteriormente aun cuando los cambios en la productividad no es el objetivo principal del FDH, se puede inferir de la información derivada de los cambios en la eficiencia y los cambios técnicos revelados por el FDH, según lo establecido por Tulkens (1986) en Fried, Knox, & Schmidt, (1993).

Como resultado de lo anterior se muestra la Frontera de la Eficiencia de las Entidades Muestra en base al análisis del *Free Disposable Hull* (FDH) (ver gráfica 5.16.) determinada por la Frontera de las Posibilidades de Producción por la FPP, también denominada Frontera de la Eficiencia (Mandl, Dierx, & Ilzkovitz, 2008).

**Gráfica 5.16.**  
**Frontera de la Eficiencia método FDH, de las Entidades Federativas en DSPE**



Fuente: Elaboración propia con base en datos Tablas 5.11 y 5.12.

Como se puede observar, este análisis es más riguroso ya que como se recordará se está evaluando la eficiencia técnica y no la asignativa, razón por la que se considera para tal efecto el gasto total del gobierno (insumos), contra los resultados obtenidos por el IDSPE, se observa que la Frontera de la Eficiencia de las Entidades Muestra está determinada prácticamente por el Distrito Federal como por el Estado de Nuevo León. A manera de hacer más ilustrativo las posiciones derivadas de la Eficiencia-Insumos y Eficiencia-Resultados en la Tabla 5.16., se muestra el lugar obtenido por las distintas Entidades Federativas en base a estos enfoques de eficiencia.

**Tabla 5.16.**  
**Posiciones en Eficiencia a Insumos y Eficiencia a Resultados DSPE**

| Entidades Federativas | % Presupuesto a PIB Estatal | Índice Desempeño | Eficiencia con base a Insumos | Posición con base a Insumos | Eficiencia con base a Resultados | Posición con base a Resultados |
|-----------------------|-----------------------------|------------------|-------------------------------|-----------------------------|----------------------------------|--------------------------------|
| Baja California       | 8.97%                       | 1.01             | 65.7%                         | 8                           | 94.4%                            | 3                              |
| Baja California Sur   | 10.55%                      | 1.04             | 92.0%                         | 2                           | 93.4%                            | 5                              |
| Chihuahua             | 12.14%                      | 0.97             | 79.9%                         | 5                           | 87.3%                            | 8                              |
| Coahuila              | 7.24%                       | 1.05             | 81.5%                         | 4                           | 98.6%                            | 2                              |
| Distrito Federal      | 5.90%                       | 1.07             | 100.0%                        | 1                           | 100.0%                           | 1                              |
| Durango               | 13.66%                      | 0.94             | 71.1%                         | 7                           | 84.0%                            | 9                              |
| Hidalgo               | 15.24%                      | 0.87             | 63.7%                         | 9                           | 78.0%                            | 11                             |
| Nuevo León            | 9.70%                       | 1.12             | 100.0%                        | 1                           | 100.0%                           | 1                              |
| Sinaloa               | 13.21%                      | 1.01             | 73.5%                         | 6                           | 90.9%                            | 7                              |
| Sonora                | 11.03%                      | 1.05             | 88.0%                         | 3                           | 93.8%                            | 4                              |
| Tamaulipas            | 9.61%                       | 0.98             | 61.4%                         | 10                          | 92.2%                            | 6                              |
| Zacatecas             | 16.06%                      | 0.92             | 60.4%                         | 11                          | 82.7%                            | 10                             |
| Promedio              | 11.11%                      | 1.00             | 78.1%                         |                             | 91.3%                            |                                |
| Máximo                | 16.06%                      | 1.12             | 100.0%                        |                             | 100.0%                           |                                |
| Mínimo                | 5.90%                       | 0.87             | 60.4%                         |                             | 78.0%                            |                                |
| Gasto >=10% del PI    | 13.13%                      | 0.97             | 75.5%                         |                             | 87.2%                            |                                |
| Gasto <=10% del PI    | 8.28%                       | 1.05             | 81.7%                         |                             | 97.0%                            |                                |

Fuente: Elaboración propia con base a cálculos matemáticos propios.

Como se puede observar al analizar los resultados de la Tabla 5.16, se puede apreciar que los Estados mejor posicionados con base en Eficiencia-Insumos fueron, en el lugar número uno se ubicaron el Distrito Federal y el estado de Nuevo León, seguido de los estados de Baja California Sur y Sonora con las posiciones dos y tres respectivamente, cabe señalar que las cuatro primeras posiciones obtenidas en base al análisis orientado a Eficiencia-Insumos no todas correspondieron a las Entidades Federativas cuyo gasto público total era menor al 10% de su PIB estatal; es decir, dado que lo que mide la eficiencia es una relación insumo-producto, se hace necesario que para que alguna entidad federativa alcance una buena evaluación en Eficiencia orientado a Insumos debe de contar también con un buen

desempeño aunado a un bajo consumo de insumo, en este caso un bajo nivel de gasto total en relación a su PIB estatal, como es al caso de los estados de Baja California Sur y Sonora, que corresponde al grupo de las entidades federativas cuyo presupuesto total de gasto en proporción al PIB estatal es mayor al 10%.

Así, siguiendo con el análisis de la Tabla 5.16., se puede observar que la eficiencia promedio orientada a insumos para los estados con un gasto total menor al 10% del PIB estatal fue del 81.7%, en tanto que las entidades federativas con un gasto público mayor al 10% su Eficiencia-Insumos promedio fue del 75.5%, encontrándose estos por debajo del promedio general en Eficiencia-Insumos el cual ascendió al 78.1%, cabe hacer notar que los estados de Baja California y Tamaulipas que corresponde al grupo de entidades federativas con menor gasto en proporción a su PIB Estatal, también se encuentran por debajo de la promedio general de Eficiencia a Insumos.

Ahora bien, al momento de efectuar la clasificación sobre Eficiencia-Resultados, obtenemos de nueva cuenta que en la posición número uno se ubican el Distrito Federal y el estado de Nuevo León, seguido por las entidades federativas de Coahuila, y Baja California con los lugares segundo y tercero respectivamente. Sin embargo, en este análisis de Eficiencia-Resultados las Entidades Federativas ubicadas en las posiciones uno a la tres, corresponden al grupo de Estados cuyo gasto público total es menor o igual al 10% de su PIB estatal, asimismo los estados Sonora y Baja California Sur se ubicaron dado sus buenos resultados en las posiciones cuatro y cinco respectivamente, quienes corresponde al grupo de los Estados cuyo gasto total es mayor al 10% de su PIB estatal. Asimismo, se puede apreciar que en tanto la Eficiencia-Resultados promedio del grupo de los estados cuyo gasto total es

menor o igual al 10% de su PIB estatal es del 97.5%, en tanto que la de aquellos con un gasto mayor al 10% del PIB estatal tan solo en promedio alcanzan el 87.2% de Eficiencia-Resultados.

Por otra parte, se puede observar que las entidades federativas que se ubicaron en los tres últimos lugares en Eficiencia-Insumos fueron los estados de Hidalgo, Tamaulipas y Zacatecas quienes se ubicaron en la posición nueve, diez y once, en tanto que en Eficiencia-Resultados los tres Estados que ocuparon los últimos lugares fueron Durango, Zacatecas y el estado de Hidalgo, siendo estos dos últimos los menos eficientes tanto en la Eficiencia orientada a Insumos como a Resultados.

#### **3.2.1.1. Análisis de la Frontera de la Eficiencia por Áreas de Oportunidad**

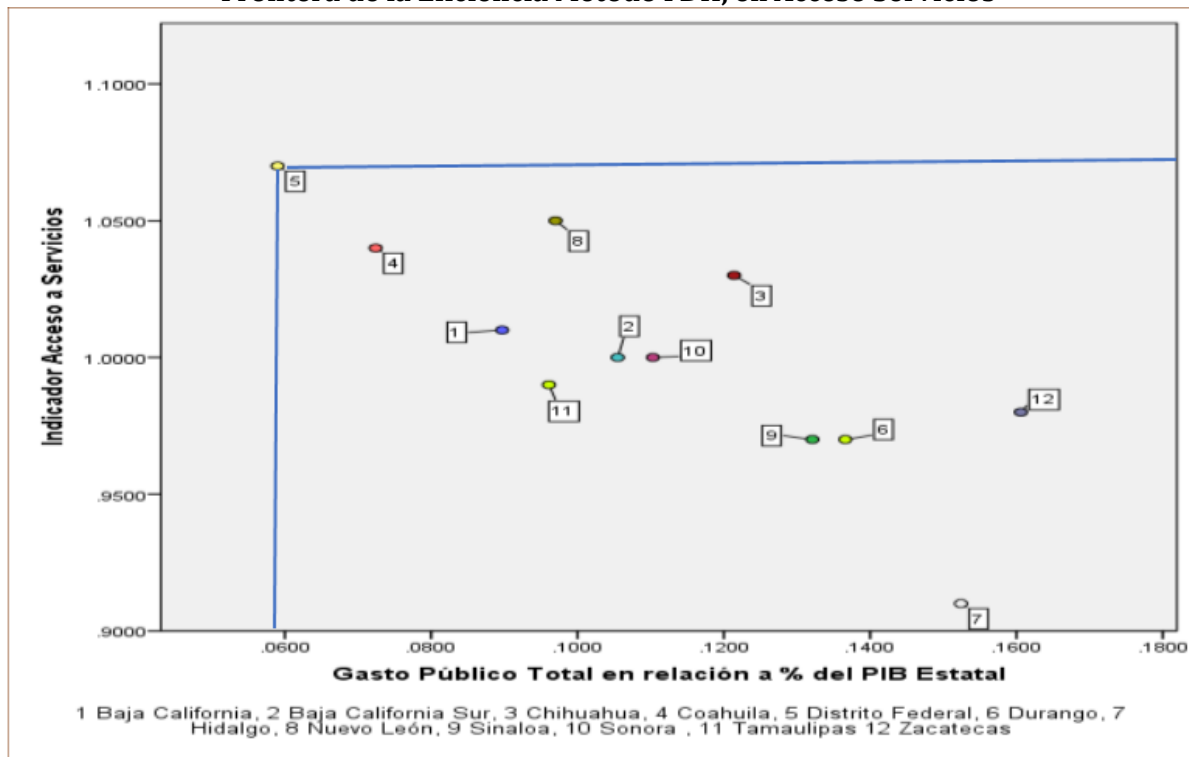
Con el propósito de observar el desempeño por áreas de oportunidad, a continuación, se presenta el análisis de la Frontera de la Eficiencia de los Índices de Desempeño del Sector Público Estatal de las distintas áreas de oportunidad analizadas.

##### **a) Análisis de la Frontera de la Eficiencia Área de Oportunidad Acceso Servicios.**

Así se tiene que la Frontera de la Eficiencia sobre los Indicadores de Desempeño del Sector Público Estatal en materia de Acceso Servicios, con relación al presupuesto total o gasto público total de las entidades federativas 2013 con relación a su PIB, la frontera de la

eficiencia está determinada por el Distrito Federal<sup>34</sup>, ya que su índice de desempeño es mayor que todos los estados y su gasto público total en proporción a su PIB también es menor que el de todas las entidades federativas, al cual le siguen los estados (en orden a su nivel de eficiencia-resultados) Nuevo León, Coahuila y Chihuahua. Así, las entidades federativas de Hidalgo y Durango quienes se encuentran más retirado de la Frontera de la Eficiencia (ver Tabla 5.17).

**Gráfica 5.17.**  
**Frontera de la Eficiencia Método FDH, en Acceso Servicios**



Fuente: Elaboración propia con base a los datos de las Tablas 5.11. y 5.12.

<sup>34</sup> Cabe señalar que el Distrito Federal es la capital de la República Mexicana y cuenta con una gran cantidad de apoyos financieros por parte de la federación, en materia de educación e infraestructura entre otros.

Por otra parte, al efectuar el análisis de eficiencia con base a Insumos, se tiene que el Distrito Federal determina la frontera de la eficiencia seguido de los estados de Coahuila, Baja California y Tamaulipas. Al igual que la clasificación anterior el estado de Hidalgo ocupa el último lugar y en penúltimo lugar se encuentra el estado de Zacatecas. Asimismo, siguiendo con el análisis de la Tabla 5.17., se puede observar que las entidades federativas cuyo gasto total era menor al 10% de su PIB estatal estas tuvieron una eficiencia promedio con base a Insumos y Resultados del 73.9% y 96.5% respectivamente, ambas por encima del promedio general en Eficiencia con base a Insumos y Resultados el cual fue de 57.6% y 93.7% respectivamente. En tanto que las entidades federativas cuyo gasto total es mayor al 10% del PIB estatal estas tuvieron una eficiencia promedio con base a Insumos y Resultados del 45.9% y 91.7% respectivamente, ambas por debajo del promedio general en eficiencia con base a Insumos y Resultados el cual fue de 57.6% y 93.7% respectivamente. Sin embargo, cabe hacer notar que en tanto en Eficiencia a Insumos las primeras cinco posiciones fueron ocupadas por los estados cuyo gasto total o presupuestal era menor al 10% de su PIB, no fue así en Eficiencia a Resultados ya que en esta clasificación se incorporó en cuarto lugar el estado de Chihuahua quien en eficiencia a Insumos se había colocado en octavo lugar, siendo del grupo de los estados cuyo gasto total o presupuestal es mayor al 10% de su PIB estatal, esto impulsado por su alto índice de desempeño, por lo que esto indica que no basta con tener un presupuesto par a obtener un nivel de eficiencia sino que se debe de conjugar con buenos resultados.

**Tabla 5.17.**  
**Posiciones en Eficiencia a Insumos y a Resultados en Acceso a Servicios**

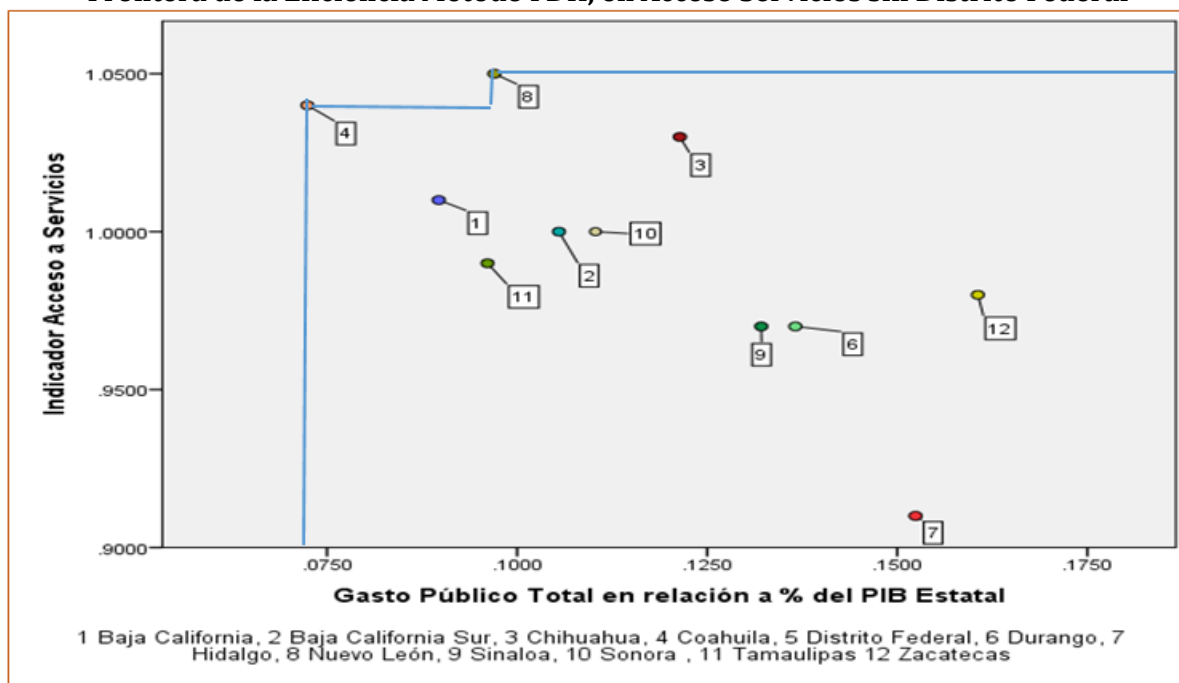
| Entidad             | % Presupuesto a PIB Estatal | Eficiencia con base a Insumos | Posición con base a Insumos | Indicador de Acceso a Servicios | Eficiencia con base a Resultados | Posición con base a Resultados |
|---------------------|-----------------------------|-------------------------------|-----------------------------|---------------------------------|----------------------------------|--------------------------------|
| Baja California     | 8.97%                       | 65.7%                         | 3                           | 1.01                            | 94.6%                            | 5                              |
| Baja California Sur | 10.55%                      | 55.9%                         | 6                           | 1.00                            | 93.7%                            | 6                              |
| Chihuahua           | 12.14%                      | 48.6%                         | 8                           | 1.03                            | 96.2%                            | 4                              |
| Coahuila            | 7.24%                       | 81.5%                         | 2                           | 1.04                            | 97.2%                            | 3                              |
| Distrito Federal    | 5.90%                       | 100.0%                        | 1                           | 1.07                            | 100.0%                           | 1                              |
| Durango             | 13.66%                      | 43.2%                         | 10                          | 0.97                            | 90.8%                            | 11                             |
| Hidalgo             | 15.24%                      | 38.7%                         | 11                          | 0.91                            | 84.9%                            | 12                             |
| Nuevo León          | 9.70%                       | 60.8%                         | 5                           | 1.05                            | 98.5%                            | 2                              |
| Sinaloa             | 13.21%                      | 44.7%                         | 9                           | 0.97                            | 91.4%                            | 10                             |
| Sonora              | 11.03%                      | 53.5%                         | 7                           | 1.00                            | 93.5%                            | 7                              |
| Tamaulipas          | 9.61%                       | 61.4%                         | 4                           | 0.99                            | 92.5%                            | 8                              |
| Zacatecas           | 16.06%                      | 36.7%                         | 12                          | 0.98                            | 91.7%                            | 9                              |
| Promedio            | 11.11%                      | 57.6%                         |                             | 1.00                            | 93.7%                            |                                |
| Máximo              | 16.06%                      | 100.0%                        |                             | 1.07                            | 100.0%                           |                                |
| Mínimo              | 5.90%                       | 36.7%                         |                             | 0.91                            | 84.9%                            |                                |
| Gasto >=10% del PIB | 13.13%                      | 45.9%                         |                             | 0.98                            | 91.7%                            |                                |
| Gasto <=10% del PIB | 8.28%                       | 73.9%                         |                             | 1.03                            | 96.5%                            |                                |

Fuente: Elaboración con base a cálculos matemáticos propios.

Por otra parte, si continuamos con el análisis dejando fuera el Distrito Federal, se tendrá una nueva FPP (ver Gráfica 5.18.), dentro de la cual se puede observar cómo se reagrupan las Entidades Muestras, trayendo por consecuencia que los estados de Coahuila y Nuevo León se integre dentro de la Frontera de la Eficiencia, así siguiendo con el análisis de la gráfica, se tiene que a estos les siguen en eficiencia orientado a resultados los estados de Chihuahua, Baja California, Baja California Sur y Sonora (ambos con resultados muy parecidos) y si estos los listamos en orden de eficiencia insumos se tendría en primer lugar el estado de Coahuila seguido por el estado de Nuevo León; sin embargo, dado que los resultados que arroja ambos con base en sus insumos son diferentes y ambos se encuentran dentro de la frontera de la eficiencia, los dos encabezan su propia clasificación, y les siguen los estados de

Baja California, Tamaulipas, Baja California Sur, Sonora, Chihuahua, Sinaloa, Durango, y en último lugar en eficiencia orientada a insumos el estado de Zacatecas

**Gráfica 5.18.**  
**Frontera de la Eficiencia Método FDH, en Acceso Servicios sin Distrito Federal**



Fuente: Elaboración propia con base a los datos de las Tablas 5.11. y 5.12.

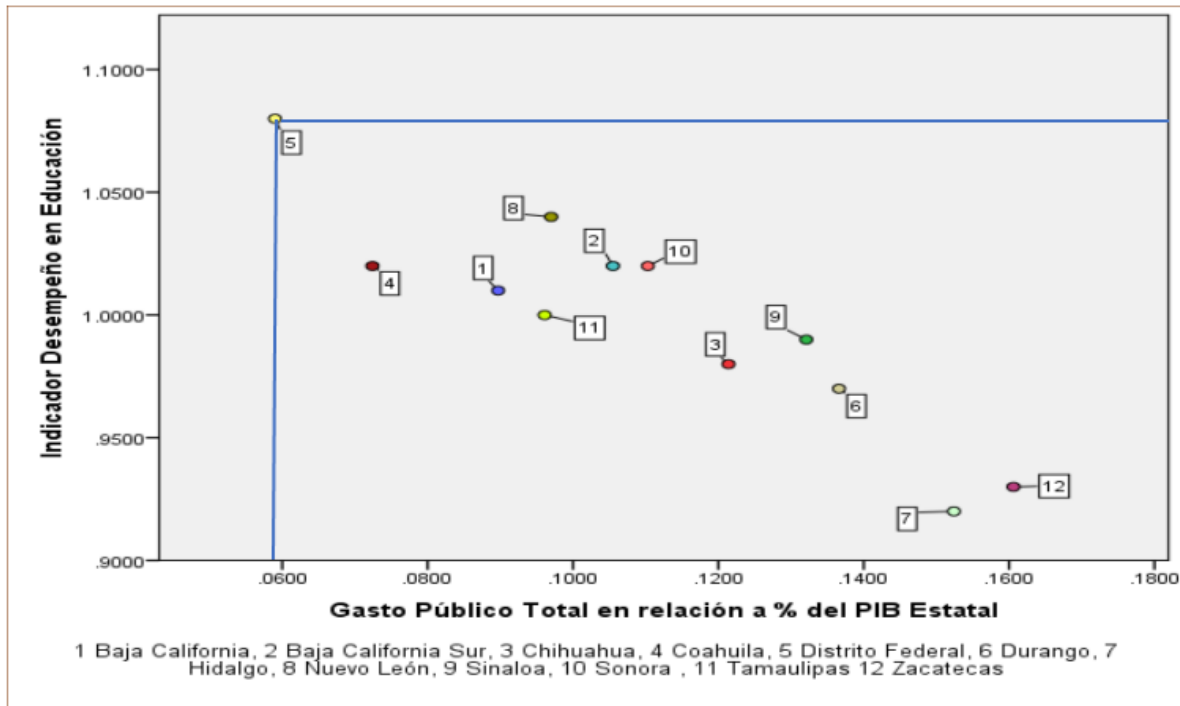
### **b) Análisis de la Frontera de la Eficiencia Área de Oportunidad Educación**

A continuación se abordará el análisis de área de oportunidad de Educación, para ello se establece la frontera de la eficiencia sobre los Indicadores de Desempeño del Sector Público Estatal en materia Educación, con relación al presupuesto total o gasto público total de las Entidades Federativas en proporción al PIB estatal (ver gráfica 5.19), como se puede observar al igual que la anterior Frontera de la Eficiencia en Accesos a Servicios, esta está determinada por el Distrito Federal<sup>35</sup>, ya que su índice de desempeño es mayor que todos

<sup>35</sup> Cabe señalar que el Distrito Federal es la capital de la República Mexicana y cuenta con una gran cantidad de apoyos financieros por parte de la federación, en materia de Infraestructura al igual que en Educación.

los estados y su gasto público total en proporción a su PIB también es menor que el de todas las entidades federativas, por lo que su resultado domina o supera a todos los demás.

**Gráfica 5.19.**  
**Frontera de la Eficiencia Método FDH, en Educación**



Fuente: Elaboración propia con base a los datos de las Tablas 5.11. y 5.12.

Al analizar los resultados contenidos en la Tabla 5.18., se puede observar que al D.F. se localiza en primer lugar, le siguen (en orden de eficiencia-resultados) los estados de Nuevo León, posteriormente se encuentran los estados de Coahuila, Sonora y Baja California Sur quienes se disputan el tercero, cuarto y quinto lugar con un margen muy cerrado. Así las Entidades Federativas de Zacatecas y el estado de Hidalgo son quienes se encuentran más retirado de la Frontera de la Eficiencia a Resultados en Educación.

De igual manera, al observar las posiciones que ocupan en base a eficiencia a insumos, se puede observar que después del Distrito Federal le siguen los estados de Coahuila, Baja California y el estado de Tamaulipas en cuarto lugar y el estado de Nuevo León quien ocupaba

el segundo lugar en Eficiencia a Resultados pasa a la quinta posición en Eficiencia a Insumos. De igual manera que el caso anterior las Entidades Federativas de Hidalgo y Zacatecas son quienes se encuentran más retirado de la Frontera de la Eficiencia a Insumos.

**Tabla 5.18.**  
**Posiciones en Eficiencia a Insumos y a Resultados en Educación**

| Entidad             | % Presupuesto a PIB Estatal | Eficiencia con base a Insumos | Posición con base a Insumos | Indicador de Educación | Eficiencia con base a Resultados | Posición con base a Resultados |
|---------------------|-----------------------------|-------------------------------|-----------------------------|------------------------|----------------------------------|--------------------------------|
| Baja California     | 8.97%                       | 65.7%                         | 3                           | 1.01                   | 93.4%                            | 6                              |
| Baja California Sur | 10.55%                      | 55.9%                         | 6                           | 1.02                   | 94.0%                            | 5                              |
| Chihuahua           | 12.14%                      | 48.6%                         | 8                           | 0.98                   | 91.0%                            | 9                              |
| Coahuila            | 7.24%                       | 81.5%                         | 2                           | 1.02                   | 94.5%                            | 3                              |
| Distrito Federal    | 5.90%                       | 100.0%                        | 1                           | 1.08                   | 100.0%                           | 1                              |
| Durango             | 13.66%                      | 43.2%                         | 10                          | 0.97                   | 90.0%                            | 10                             |
| Hidalgo             | 15.24%                      | 38.7%                         | 11                          | 0.92                   | 85.3%                            | 12                             |
| Nuevo León          | 9.70%                       | 60.8%                         | 5                           | 1.04                   | 96.5%                            | 2                              |
| Sinaloa             | 13.21%                      | 44.7%                         | 9                           | 0.99                   | 91.9%                            | 8                              |
| Sonora              | 11.03%                      | 53.5%                         | 7                           | 1.02                   | 94.4%                            | 4                              |
| Tamaulipas          | 9.61%                       | 61.4%                         | 4                           | 1.00                   | 92.4%                            | 7                              |
| Zacatecas           | 16.06%                      | 36.7%                         | 12                          | 0.93                   | 86.2%                            | 11                             |
| Promedio            | 11.11%                      | 57.6%                         |                             | 1.00                   | 92.5%                            |                                |
| Máximo              | 16.06%                      | 100.0%                        |                             | 1.08                   | 100.0%                           |                                |
| Mínimo              | 5.90%                       | 36.7%                         |                             | 0.92                   | 85.3%                            |                                |
| Gasto >=10% del PIB | 13.13%                      | 45.9%                         |                             | 0.98                   | 90.4%                            |                                |
| Gasto <=10% del PIB | 8.28%                       | 73.9%                         |                             | 1.03                   | 95.3%                            |                                |

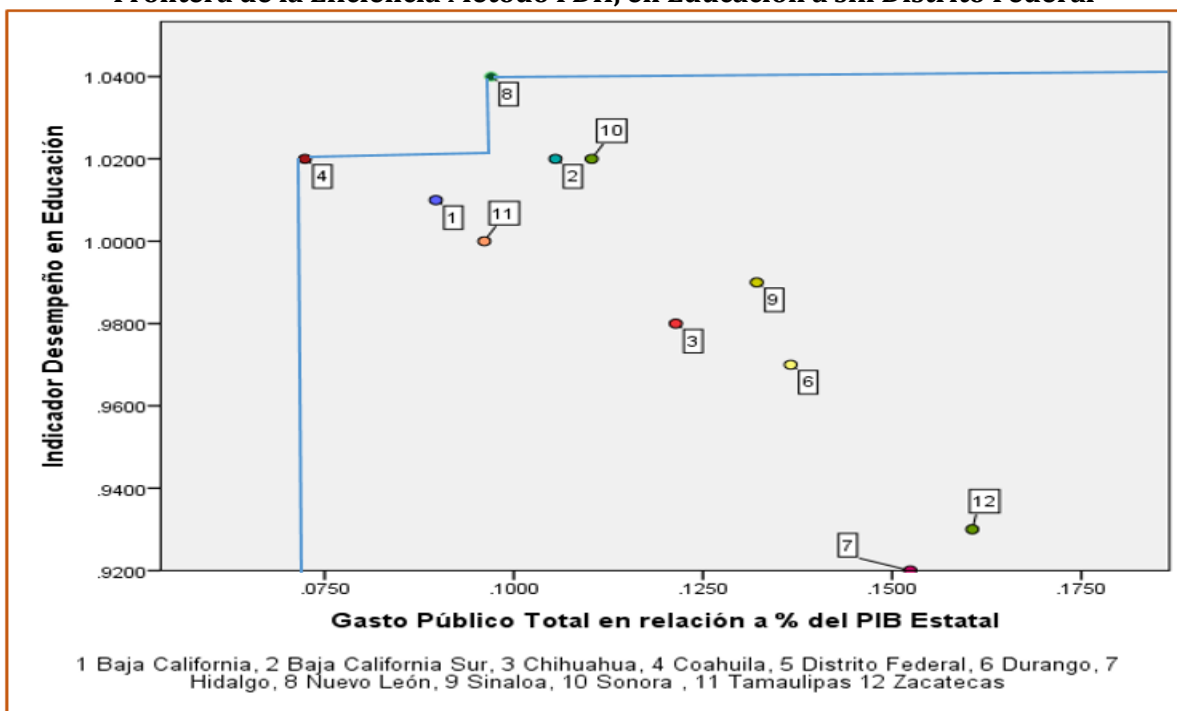
Fuente: Elaboración con base a cálculos matemáticos propios.

Por otra parte, si continuamos con el análisis dejando fuera el Distrito Federal, tal como se hizo al analizar la Frontera de la Eficiencia en Accesos a Servicios, se tendrá una nueva FPP (ver Gráfica 5.20.), dentro de la cual se puede observar cómo se reagrupan las Entidades Muestras, trayendo por consecuencia que los estados de Coahuila y Nuevo León se integre y determinen esta nueva Frontera de la Eficiencia.

Así, siguiendo con el análisis de la gráfica, se tiene que a estos les siguen en eficiencia orientado a resultados los estados de Baja California Sur y Sonora (ambos con resultados muy parecidos), seguida del estado de Baja California, Tamaulipas, Sinaloa, Chihuahua, Durango, Zacatecas y en último lugar en la parte inferior de la gráfica se encuentra el estado de Hidalgo considerado el más ineficiente en orientación a resultados.

Por otra parte, al momento de listarlos en orden de eficiencia insumos se tendría en primer lugar el estado de Coahuila seguido por el estado de Nuevo León sin embargo dado que los resultados que arroja ambos con base en sus insumos son diferentes y ambos se encuentran dentro de la frontera de la eficiencia, los dos encabezan su propia clasificación, y les siguen los estados de Baja California Sur, Sonora, Baja California, Tamaulipas, Chihuahua, Sinaloa, Durango, Hidalgo y en último lugar en eficiencia orientada a insumos el estado de Zacatecas.

**Gráfica 5.20.**  
**Frontera de la Eficiencia Método FDH, en Educación a sin Distrito Federal**

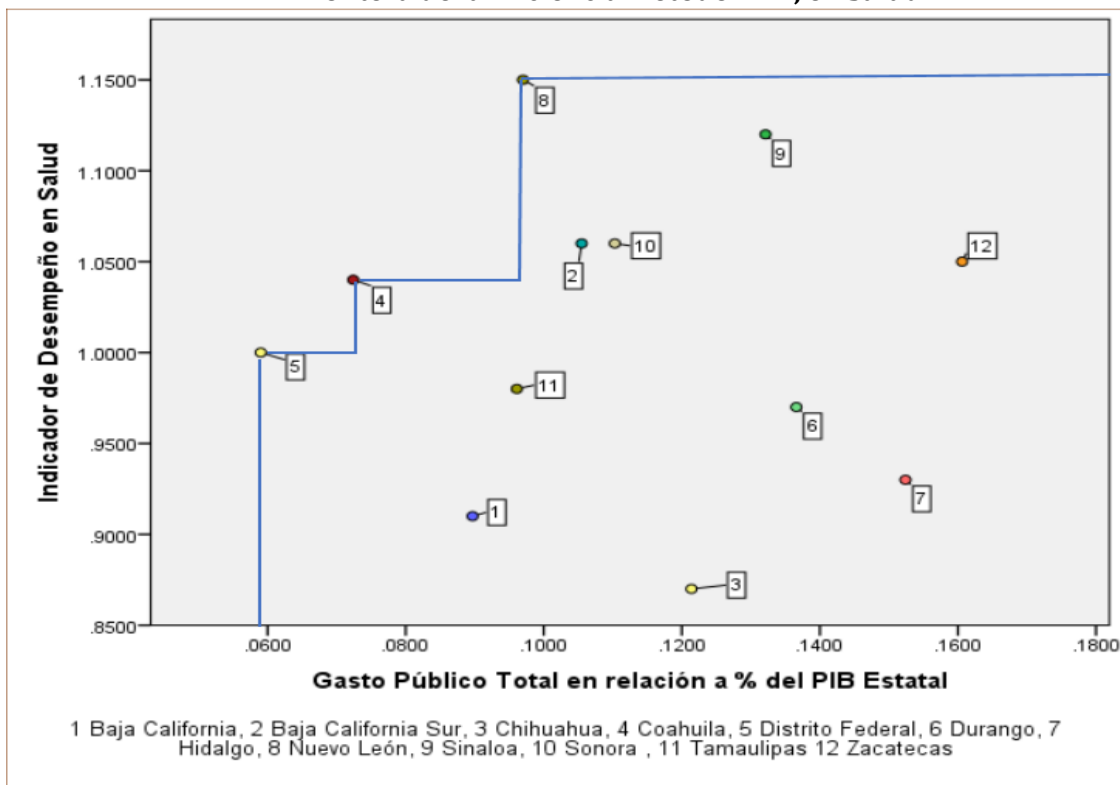


Fuente: Elaboración propia con base a los datos de las Tablas 5.11. y 5.12.

### c) Análisis de la Frontera de la Eficiencia Área de Oportunidad Salud.

En lo referente al desempeño del Sector Salud (ver gráfica 5.21.), el Distrito Federal y el estado de Nuevo León se posiciona de nueva cuenta dentro de la frontera de la eficiencia, aunque en este caso se incorpora dentro de la Frontera de la Eficiencia el Estado de Coahuila. En ella se observa que la Entidad Federativa con el más alto Indicador de DSPE en Salud fue el estado de Nuevo León, seguido del estado de Coahuila y por último el Distrito Federal. En este caso la frontera de la eficiencia se despliega de manera escalonada con más de dos áreas dominadas o establecida por distintas entidades federativas, por lo que para su interpretación se observaran los datos contenidos en la Tabla 5.19.

**Gráfica 5.21.**  
**Frontera de la Eficiencia Método FDH, en Salud**



Fuente: Elaboración propia con base en datos de las Tablas 5.11. y 5.12.

Asimismo, al momento de evaluar los resultados con relación al índice de eficiencia-insumos (el cual se muestra en la línea horizontal), aparece como en todos los casos que el Distrito Federal es quien encabeza en cuanto eficiencia-insumos, acompañado del estado de Coahuila, así como el estado de Nuevo León, que son las entidades a quienes les corresponde el primer lugar mismos que establecen dicha frontera por no encontrarse dominada por ninguna otra entidad federativa, así el segundo lugar le correspondió al estado de Baja California Sur, seguido del estado de Sonora en la tercera posición y Baja California obtuvo en cuarto lugar, y el estado de Zacatecas se ubicó en el último lugar en Eficiencia a Insumos. Siguiendo con el análisis de la Tabla 5.19., obtenidos sobre Eficiencia-Resultados, el Distrito Federal acompañado del Estado de Coahuila, así como el estado de Nuevo León, son quienes determinan dicha frontera de eficiencia, por la que derivado de un análisis insumo-producto, cada uno encabezan su propia clasificación. Así se puede observar que la segunda posición correspondió al estado de Sinaloa, seguido en tercer lugar por el estado de Tamaulipas, el cuarto por Sonora, el quinto lugar le correspondió al estado de Zacatecas y Baja California ocupó el sexto lugar, su resultado más bajo de las cuatro áreas de oportunidad observadas. Quienes obtuvieron la evaluación de desempeño más bajo en relación de eficiencia-resultado fueron los Estados de Durango, Hidalgo y Chihuahua siendo este el más ineficiente en orientación a resultados por otra parte.

Como se puede observar en los resultados de la Tabla 5.19., en esta área de oportunidad el estado de Baja California se encontró por debajo del promedio general tanto en eficiencia orientada a insumos como a resultados, ya que este fue de 82.0% y 91.4% en tanto que el de Baja California fue del 80.7% y 87.2% respectivamente. Asimismo, se ubicó muy por debajo del promedio de eficiencia orientado a insumos y resultados de las entidades federativas

cuyo gasto era menor al 10% del PIB estatal, ya que el de estas entidades fue del 91.2% y 96.3% en tanto que el obtenido por Baja California fue del 80.7% y 87.7%, respectivamente.

**Tabla 5.19.**  
**Posiciones en Eficiencia a Insumos y a Resultados en Salud**

| Entidad             | % Presupuesto a PIB Estatal | Eficiencia con base a Insumos | Posición con base a Insumos | Indicador de Salud | Eficiencia con base a Resultados | Posición con base a Resultados |
|---------------------|-----------------------------|-------------------------------|-----------------------------|--------------------|----------------------------------|--------------------------------|
| Baja California     | 8.97%                       | 80.7%                         | 4                           | 0.91               | 87.2%                            | 6                              |
| Baja California Sur | 10.55%                      | 92.0%                         | 2                           | 1.06               | 92.5%                            | 4                              |
| Chihuahua           | 12.14%                      | 79.9%                         | 5                           | 0.87               | 75.8%                            | 9                              |
| Coahuila            | 7.24%                       | 100.0%                        | 1                           | 1.04               | 100.0%                           | 1                              |
| Distrito Federal    | 5.90%                       | 100.0%                        | 1                           | 1.00               | 100.0%                           | 1                              |
| Durango             | 13.66%                      | 71.1%                         | 8                           | 0.97               | 85.0%                            | 7                              |
| Hidalgo             | 15.24%                      | 63.7%                         | 9                           | 0.93               | 80.7%                            | 8                              |
| Nuevo León          | 9.70%                       | 100.0%                        | 1                           | 1.15               | 100.0%                           | 1                              |
| Sinaloa             | 13.21%                      | 73.5%                         | 7                           | 1.12               | 97.5%                            | 2                              |
| Sonora              | 11.03%                      | 88.0%                         | 3                           | 1.06               | 92.8%                            | 4                              |
| Tamaulipas          | 9.61%                       | 75.3%                         | 6                           | 0.98               | 94.3%                            | 3                              |
| Zacatecas           | 16.06%                      | 60.4%                         | 10                          | 1.05               | 91.2%                            | 5                              |

|                     |        |        |  |      |        |  |
|---------------------|--------|--------|--|------|--------|--|
| Promedio            | 11.11% | 82.0%  |  | 1.01 | 91.4%  |  |
| Máximo              | 16.06% | 100.0% |  | 1.15 | 100.0% |  |
| Mínimo              | 5.90%  | 60.4%  |  | 0.87 | 75.8%  |  |
| Gasto >=10% del PIB | 13.13% | 75.5%  |  | 1.01 | 87.9%  |  |
| Gasto <=10% del PIB | 8.28%  | 91.2%  |  | 1.02 | 96.3%  |  |

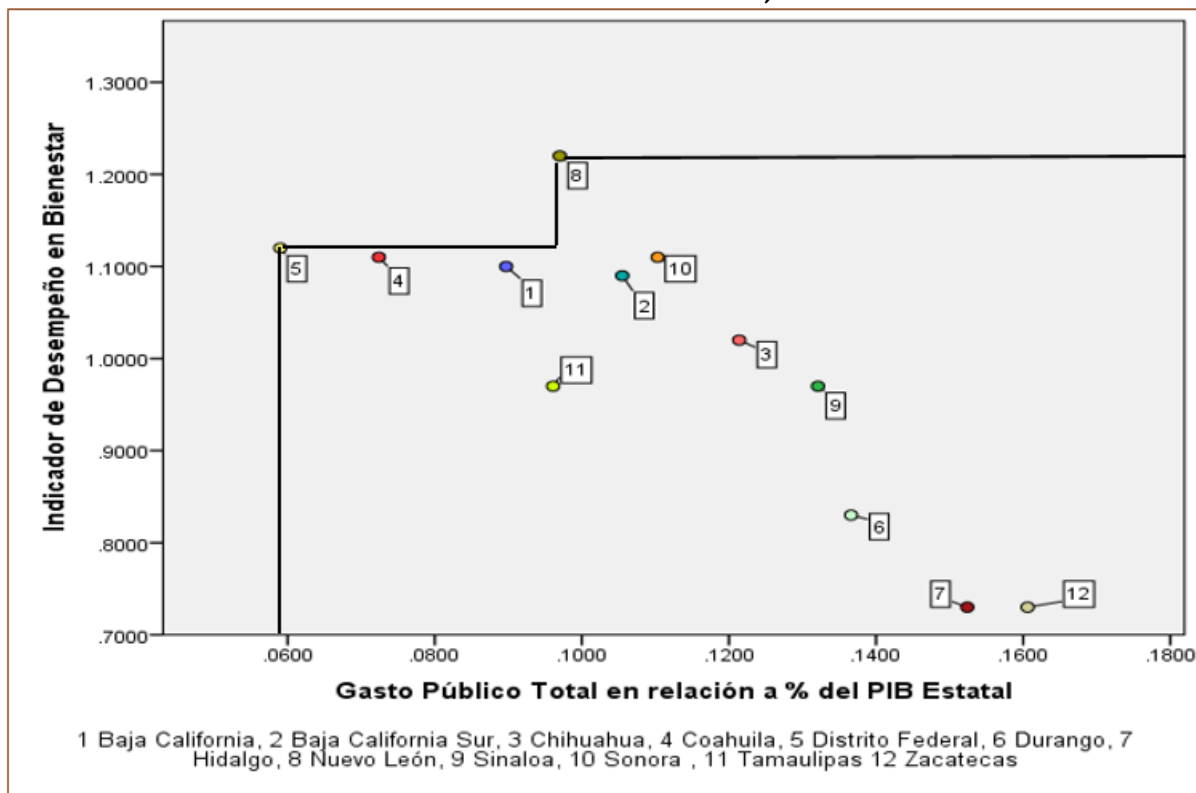
Fuente: Elaboración con base a cálculos matemáticos propios.

#### **d) Análisis de la Frontera de la Eficiencia Área de Oportunidad Bienestar.**

Por último, en lo referente a la evaluación del área de oportunidad de Bienestar (ver gráfica 5.22.), se puede observar que nuevamente el Distrito Federal y el estado de Nuevo León son quienes establecen la Frontera de la Eficiencia, ya que son las entidades con el nivel Indicador de DSPE más elevados, ya que ninguna otra entidad federativa dado los índices de eficiencia-insumo, y el índice de eficiencia-resultados los domina. Así al observar los resultados obtenidos en orientación a insumos (ver Tabla 5.20.) se encontró que la posición

número dos le correspondió al estado de Baja California Sur, seguida del estado de Sonora con la posición número tres, Coahuila con la número cuatro y Chihuahua con el número cinco en este caso el estado de Baja California fue desplazado al lugar número ocho en cuanto eficiencia orientada a insumos se refiere, esto obedece a que el cálculo cuantitativo se efectúa en relación a sus colegas del área de dominio, el estado de Zacatecas fue el estado más ineficiente en orientación a insumos.

**Gráfica 5.22.**  
**Frontera de la Eficiencia Método FDH, en Bienestar**



Fuente: Elaboración propia con base en datos de las Tablas 5.11. y 5.12.

Por otra parte, continuando con el análisis de las posiciones obtenidas por las entidades federativas con orientación a resultados (ver Tabla 5.20.), se encontró que después del Distrito Federal y el estado de Nuevo León, la segunda posición le correspondió al estado de Coahuila seguida del estado de Baja California en tercer lugar, el cuarto lugar para el estado

de Sonora y el quinto para Baja California Sur, el estado más ineficiente en orientación a resultados lo ocupó el estado de Hidalgo al obtener el último lugar. Como se puede observar en el análisis de los datos en esta área de oportunidad el estado de Baja California en lo que respecta a eficiencia orientada a insumos estuvo por debajo del promedio general del 78.1% y muy por debajo del promedio del grupo de los estados cuyo gasto total en relación a su PIB Estatal es menor al 10% que era del 81.7% y el estado de Baja California tan solo alcanzó el 65,7%. Por otra parte, en lo referente a eficiencia orientada a resultados, obtuvo una eficiencia del 98.9%, por arriba del promedio general del 84.6% así como por arriba del grupo de las entidades federativas cuyo gasto total en proporción a su PIB Estatal era menor al 10%, ya que en este caso el promedio fue del 97.0% por debajo del obtenido por el Baja California.

**Tabla 5.20.  
Posiciones en Eficiencia a Insumos y a Resultados en Bienestar**

| Entidad             | % Presupuesto a PIB Estatal | Eficiencia con base a Insumos | Posición con base a Insumos | Indicador Bienestar | Eficiencia con base a Resultados | Posición con base a Resultados |
|---------------------|-----------------------------|-------------------------------|-----------------------------|---------------------|----------------------------------|--------------------------------|
| Baja California     | 8.97%                       | 65.7%                         | 8                           | 1.10                | 98.9%                            | 3                              |
| Baja California Sur | 10.55%                      | 92.0%                         | 2                           | 1.09                | 89.3%                            | 5                              |
| Chihuahua           | 12.14%                      | 79.9%                         | 5                           | 1.02                | 83.4%                            | 7                              |
| Coahuila            | 7.24%                       | 81.5%                         | 4                           | 1.11                | 99.4%                            | 2                              |
| Distrito Federal    | 5.90%                       | 100.0%                        | 1                           | 1.12                | 100.0%                           | 1                              |
| Durango             | 13.66%                      | 71.1%                         | 7                           | 0.83                | 68.0%                            | 9                              |
| Hidalgo             | 15.24%                      | 63.7%                         | 9                           | 0.73                | 59.5%                            | 11                             |
| Nuevo León          | 9.70%                       | 100.0%                        | 1                           | 1.22                | 100.0%                           | 1                              |
| Sinaloa             | 13.21%                      | 73.5%                         | 6                           | 0.97                | 79.5%                            | 8                              |
| Sonora              | 11.03%                      | 88.0%                         | 3                           | 1.11                | 90.5%                            | 4                              |
| Tamaulipas          | 9.61%                       | 61.4%                         | 10                          | 0.97                | 86.7%                            | 6                              |
| Zacatecas           | 16.06%                      | 60.4%                         | 11                          | 0.73                | 60.1%                            | 10                             |

|                     |        |        |  |      |        |  |
|---------------------|--------|--------|--|------|--------|--|
| Promedio            | 11.11% | 78.1%  |  | 1.00 | 84.6%  |  |
| Máximo              | 16.06% | 100.0% |  | 1.22 | 100.0% |  |
| Mínimo              | 5.90%  | 60.4%  |  | 0.73 | 59.5%  |  |
| Gasto >=10% del PIB | 13.13% | 75.5%  |  | 0.93 | 75.8%  |  |
| Gasto <=10% del PIB | 8.28%  | 81.7%  |  | 1.10 | 97.0%  |  |

Fuente: Elaboración con base a cálculos matemáticos propios.

Como se puede observar en todos los casos (ver Gráficas 5.16, 5.17, 5.19, 5.20 y 5.22) tratándose de Eficiencia-Resultados, el Distrito Federal se ubicó dentro de la FPP, y en dos ocasiones esta estuvo tan solo determinado por el exclusivamente, que fueron Acceso a Servicios y Educación, posteriormente encontramos que el estado de Nuevo León se ubicó en la FPP en tres ocasiones que fueron Desempeño del Sector Público Estatal (DSPE), Salud así como en Bienestar y por último el estado de Coahuila se incorporó en la FPP en materia de Salud, de igual manera se observa que los estados que se encontraron más alejados de la Frontera de la Eficiencia en orientación a resultados fueron los estados de Hidalgo en cuatro evaluaciones (DSPE, Acceso a Servicios, Educación y Bienestar), seguido del estado de

Zacatecas quien compartió los últimos lugares en tres evaluaciones (DSPE, Educación y Bienestar).

Por último, se puede apreciar que tan solo en una ocasión el estado de Chihuahua fue el más retirado de la FPP siendo esta en el área de oportunidad de Salud. Por lo que hace al estado de Baja California este se situó en dos ocasiones en la tercera posición en eficiencia a resultados siendo estos en el DSPE y en el área de oportunidad de Bienestar, asimismo se posicionó en el lugar número cinco en el área de oportunidad de Acceso a Servicios y en las áreas de oportunidad de Educación y Salud se mantuvo en la posición número seis, que correspondieron a sus evaluaciones más bajas.

Por otra parte, siguiendo con el análisis de la gráficas anteriores (ver Gráficas 5.16, 5.17, 5.19, 5.20 y 5.22) en cuanto Eficiencia-Insumos se observa que el Distrito Federal se encuentra en la FPP en todos los casos (DSPE, Acceso a Servicios, Educación, Salud y Bienestar), seguido por estado de Nuevo León que se integró en la FPP en las evaluaciones DSPE, Salud y Bienestar, por último, se tiene al estado de Coahuila que se integró a la FPP tan solo en materia Salud, esto en cuanto Eficiencia-Insumos. Asimismo, se tiene que en todos los casos (DSPE, Acceso a Servicios, Educación, Salud y Bienestar), el estado de Zacatecas ocupó el último lugar en cuanto eficiencia a insumos se refiere. El estado de Baja California se posicionó en tercer lugar en dos ocasiones tratándose de eficiencia orientada a insumos, siendo esto dentro de las áreas de oportunidad de Acceso a Servicios y Educación, un cuarto lugar en el área de oportunidad de Salud y en dos ocasiones se ubicó en un octavo lugar siendo está en la eficiencia orientada a insumos en el DSPE y en el área de oportunidad de Bienestar, en cuyos caso estuvo por debajo del promedio general y por debajo del promedio de los estados cuyo gasto total era menor al 10% de su PIB estatal.

### **3.3. Análisis de la Eficiencia en la Administración de la Deuda Pública.**

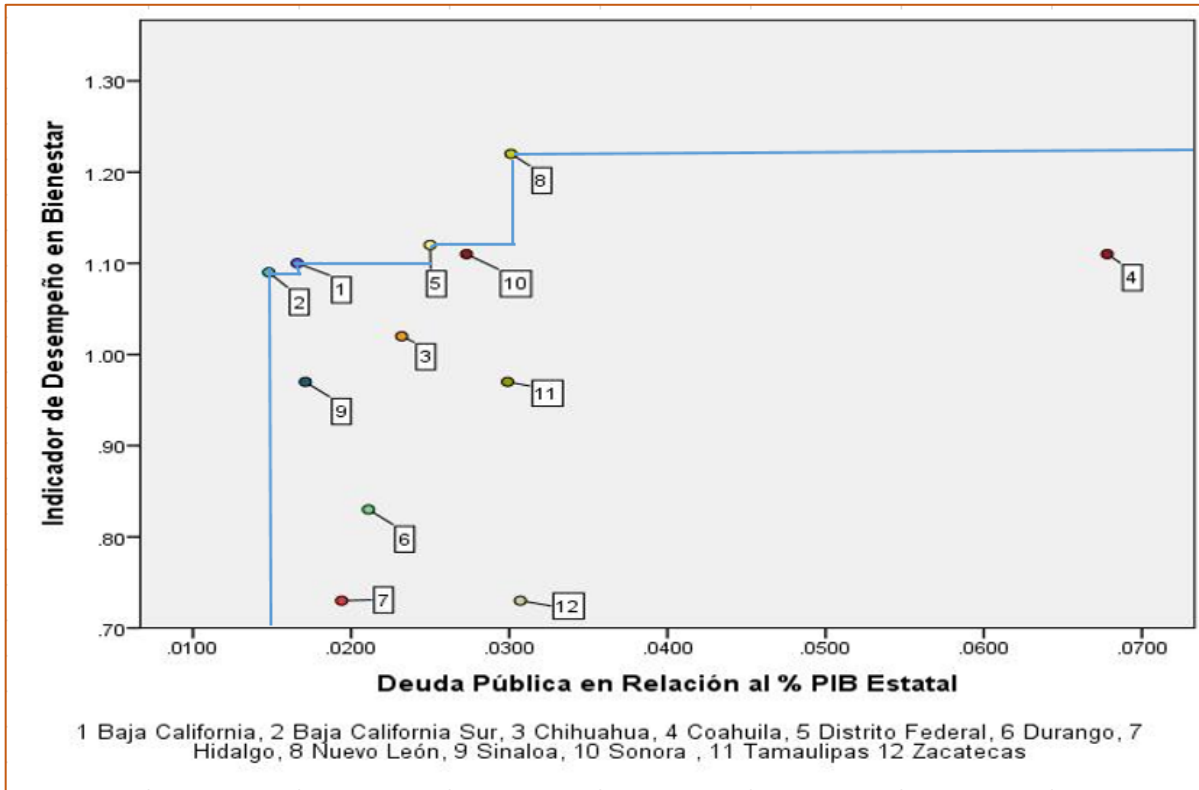
Como se planteó a lo largo de esta investigación, uno de los objetivos es el poder evaluar la eficiencia y eficacia en la administración de la deuda pública del estado, tal como se efectuó por medio del IDSPE y IESPE en el apartado 2.4.4., en particular el inciso b) en el cual se analizó el área de oportunidad de Bienestar, dentro de la cual se consideró como insumos la deuda pública estatal. Eso en atención a los supuestos observado los supuestos tanto la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos como Ley de Deuda Pública del Estado de Baja California y sus Municipios, establecen que la contratación de deuda pública debe destinarse entre otra a la inversión de obras públicas productivas, así como para elevar el nivel de vida de sus ciudadanos.

Así, atendiendo la definición del Consejo Nacional de Evaluación de la Política de Desarrollo Social (CONEVAL) (2015), establece que la población en pobreza es aquella quien tenga al menos una carencia social y su ingreso menor al valor de la línea de bienestar. Estableciendo como carencias sociales el rezago educativo, accesos a servicios de salud, accesos a seguridad social, acceso a alimentos acceso a servicios básicos de la vivienda, así como la calidad y el espacio de la vivienda. De ahí la relación insumo-producto entre Deuda Pública y Bienestar para establecer, Eficiencia en la Administración de la Deuda Pública. Es decir, si las entidades federativas se han endeudado con el propósito de elevar el nivel de vida de sus ciudadanos, proveyéndolos de más y mejores servicios, reduciendo los niveles de rezago social (educación, servicios, salud etc.), y si el nivel de deuda pública de los estados se relaciona con el nivel de bienestar de los mismos por un manejo eficiente de la deuda pública

o si esta se ha aplicado a gasto corriente o erogaciones no productivas que no se reflejan en el bienestar de la sociedad.

Así al establecer la relación insumo-producto (Deuda Pública y Nivel de Bienestar) y con ello establecer la Frontera de la Eficiencia (ver gráfica 5.23.), en la cual se puede apreciar el tamaño de endeudamiento de las entidades federativas de la población muestra y el nivel de Bienestar de las mismas. Cabe señalar que esta frontera de eficiencia corresponde a la eficiencia técnica y no a la asignativa, dado que existe algunos programas específicos para combatir la pobreza y el rezago social (Ramo 33 del presupuesto de egresos de la federación) o bien que algunos de los mismos no solo se financian con recursos federales sino también con recursos propios, asimismo, otros programas sociales o incluso el gasto de los hogares pueden tener un impacto en el nivel de Bienestar. Sin embargo, conforme a los supuestos legales la deuda pública debería de tener un impacto directo en el nivel de bienestar de la población dado que esta debe destinarse solo a obras públicas productivas, así como para elevar el nivel de vida de sus ciudadanos, por consiguiente, se toman dichos resultados para establecer la eficiencia técnica en la administración de la deuda pública de las distintas entidades federativas de la población muestra.

**Gráfica 5.23.**  
**Frontera de la Eficiencia Bienestar en Relación Administración de Deuda Pública**



Fuente: Elaboración propia con base a los datos de las Tabla 5.11 y Tabla 5.12.

Para el análisis de la gráfica 5.23., se tomarán los resultados obtenidos dentro de la Tabla 5.21., en la cual se han calculado las posiciones de las distintas entidades tanto en eficiencia a insumos como eficiencia resultados. Iniciando en primer término con la eficiencia insumos se puede observar que la frontera de la eficiencia está dominada por cuatro entidades federativas (Baja California, Baja California Sur, Distrito Federal y Nuevo León), que son quienes determinan dicha frontera, posteriormente se observa que en segundo lugar se encuentra el estado de Zacatecas, seguida de los estados de Sinaloa y Sonora en las posiciones tercera y cuarta, respectivamente. Asimismo, se puede observar que los estados menos eficientes con la administración de su deuda fueron los estados de Coahuila con el noveno y último lugar; esto originado por su gran nivel de endeudamiento ya que este

corresponde al 6.78% de su PIB estatal, seguida por el estado de Chihuahua en octavo lugar y en séptimo el estado de Durango. Esto nos indica que los estados se han endeudado en gran cantidad y que no corresponde dicho endeudamiento al nivel de bienestar de los mismo, sino que otros estados dentro del área de dominio en el cual se encuentra han conseguido mayores resultados con menos insumos (Deuda Pública).

Continuando con el análisis de los resultados arrojados por la Tabla 5.21., en la última columna se pueden observar las posiciones obtenidas conforme a la eficiencia a resultados, al igual que la eficiencia con base en insumos esta frontera se encuentra dominada por las mismas cuatro entidades federativas de Baja California, Baja California Sur, Distrito Federal y el estado de Nuevo León, seguido de los estados de Sonora, Chihuahua y Coahuila en segunda tercera y cuarta posición. Por otra parte, se puede observar que los estados que se colocaron en los últimos lugares de eficiencia orientada a resultados son los estados de Zacatecas, Hidalgo, y Durango, con las posiciones nueve, ocho y siete respectivamente. Es de llamar la atención cómo el estado de Coahuila aun cuando en eficiencia orientada a insumos se posicionó en el último lugar, en el análisis de eficiencia orientada a resultados se posicionó en el cuarto lugar dentro del área dominada por el estado de Nuevo León, esto como consecuencia que este último ha sido capaz de brindar mayores niveles de Bienestar que el estado de Coahuila con menos insumos de los utilizados por este. Como se puede observar no es suficiente el contar con un bajo nivel de endeudamiento público o alto, sino que también se hace importante y notorio el destino que se le dé al mismo y los beneficios o resultado que de este se obtengan.

**Tabla 5.21.  
Posición en Eficiencia a Insumos y Resultados en Administración de Deuda Pública**

| Entidad             | Monto Deuda Pública % | Eficiencia con base a Insumos | Posición con base a Insumos | Indicador Bienestar | Eficiencia con base a Resultados | Posición con base a Resultados |
|---------------------|-----------------------|-------------------------------|-----------------------------|---------------------|----------------------------------|--------------------------------|
| Baja California     | 1.66%                 | 100.00%                       | 1                           | 1.10                | 100.00%                          | 1                              |
| Baja California Sur | 1.48%                 | 100.00%                       | 1                           | 1.09                | 100.00%                          | 1                              |
| Chihuahua           | 2.32%                 | 71.53%                        | 8                           | 1.02                | 92.36%                           | 3                              |
| Coahuila            | 6.78%                 | 44.37%                        | 9                           | 1.11                | 90.79%                           | 4                              |
| Distrito Federal    | 2.50%                 | 100.00%                       | 1                           | 1.12                | 100.00%                          | 1                              |
| Durango             | 2.11%                 | 78.74%                        | 7                           | 0.83                | 75.36%                           | 7                              |
| Hidalgo             | 1.94%                 | 85.74%                        | 5                           | 0.73                | 65.87%                           | 8                              |
| Nuevo León          | 3.01%                 | 100.00%                       | 1                           | 1.22                | 100.00%                          | 1                              |
| Sinaloa             | 1.71%                 | 96.91%                        | 3                           | 0.97                | 88.11%                           | 5                              |
| Sonora              | 2.73%                 | 91.52%                        | 4                           | 1.11                | 99.11%                           | 2                              |
| Tamaulipas          | 2.99%                 | 83.60%                        | 6                           | 0.97                | 86.69%                           | 6                              |
| Zacatecas           | 3.07%                 | 97.98%                        | 2                           | 0.73                | 60.10%                           | 9                              |

|                      |       |         |  |      |         |  |
|----------------------|-------|---------|--|------|---------|--|
| Gasto Promedio % PIB | 2.69% | 87.53%  |  | 1.00 | 88.20%  |  |
| Mínimo               | 1.48% | 44.37%  |  | 0.73 | 60.10%  |  |
| Máximo               | 6.78% | 100.00% |  | 1.22 | 100.00% |  |
| Gasto >=10% del PIB  | 2.19% | 88.92%  |  | 0.93 | 82.99%  |  |
| Gasto <=10% del PIB  | 3.39% | 85.59%  |  | 1.10 | 95.50%  |  |

Fuente: Elaboración con base a cálculos matemáticos propios.

Por consiguiente, conforme a los resultados de los análisis efectuados en esta investigación hasta este punto, puede enfatizarse que se ha dado cumplimiento a los objetivos específicos cinco, el cual establece:

5. *Comprobar que los mecanismos con que cuenta el Estado de Baja California permiten determinar el grado Eficiencia y Eficacia de la Administración de su Deuda Pública.*

De igual manera se pudo constatar que con los mecanismos que cuenta el Estado de Baja California, derivados de la armonización contable, permiten medir el grado de Eficiencia y Eficacia en Administración de la Deuda Pública y por consiguiente se está en condiciones de aceptar las hipótesis secundarias relativas a este concepto que establecen:

H<sub>1g</sub>: Los mecanismos con que cuenta el Estado de Baja California permiten medir la Eficiencia en la Administración de su Deuda Pública.

R. Se acepta la Hipótesis secundaria, dado que, derivado del análisis efectuado, se constató que los mecanismos que cuenta el Estado permiten medir la Eficiencia en la Administración de su Deuda Pública.

H<sub>1h</sub>: Los mecanismos con que cuenta el Estado de Baja California permiten medir la Eficacia en la Administración de su Deuda Pública.

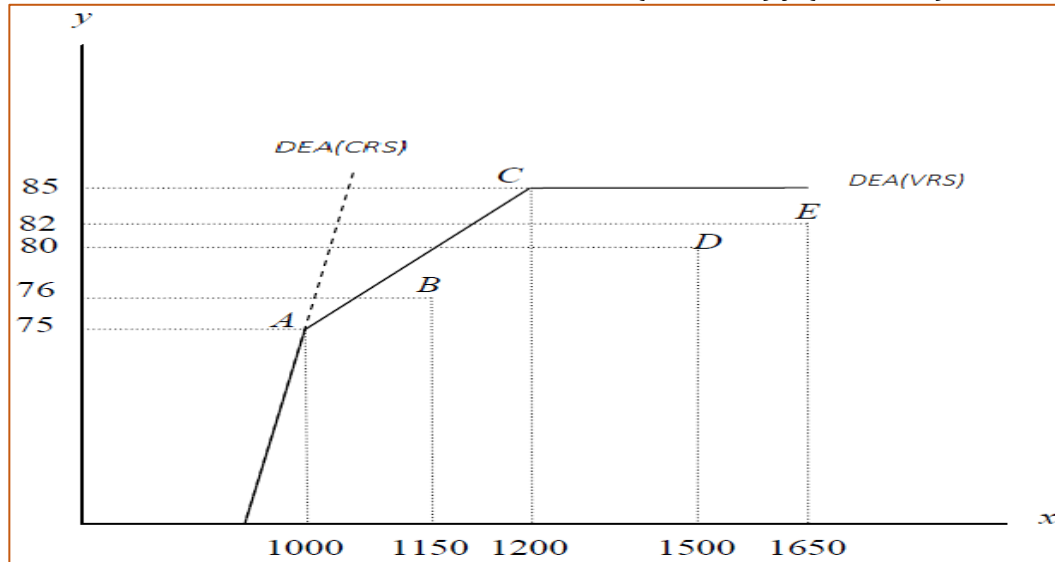
R. Se acepta la Hipótesis secundaria, dado que, derivado del análisis efectuado, se constató que los mecanismos que cuenta el Estado permiten medir la Eficacia en la Administración de su Deuda Pública.

### **3.4. Análisis de la Eficiencia del Gasto Público por medio del *Análisis Envolvente de Datos (DEA)***

Una vez que se ha calculado la eficiencia por medio de la metodología del FDH, se pasará al análisis de la misma por medio del Análisis Envolvente de Datos, existen dos procedimientos para este tipo de análisis una es el Análisis Envolvente de Datos con Rendimientos Constantes a Escala (DEA-CRS por sus siglas en inglés) (Farrell, 1957), la cual asume una frontera de producción con rendimientos constantes a escala y la misma se construye mediante métodos de programación lineal. Sin embargo, el método DEA-CRS solo es apropiado cuando las unidades de toma de decisiones (DMU por sus siglas en inglés) operan sobre una escala óptima o de competencia perfecta (Rodríguez J. P., 2007), y la otra la

denominada Análisis Envolvente de Datos con Rendimientos Variables a Escala (DEA-VRS por sus siglas en inglés), esta metodología de acuerdo con (Herrera & Francke, 2007; Rodríguez J. P., 2007), fue introducida por Banker, Charnes y Cooper (1984) el objetivo era determinar hasta qué medida se pueden reducir los consumos de insumos (*inputs*) sin que se reduzcan la cantidad producida de productos (*outputs*), y a diferencia de del FDH y de DEA-CRS, construye una frontera de producción convexa, que permite analizar los rendimiento a escalas variables, es decir en una competencia imperfecta, con limitaciones financiera, diferencias socioeconómicas entre otras (Coelli, 1997). Así puede ocurrir que el uso de especificaciones DEA-CRS cuando no todas las DMU estén trabajando en condiciones óptimas, puede resultar en una medición de la Eficiencia Total que se mal interpreten con las distintas escalas de eficiencia, por consiguiente, el uso del DEA-VRS, permite el cálculo de la Eficiencia Total eliminando los efectos de eficiencias de escalas (Rodríguez J. P., 2007), la diferencia entre ambos tipos de fronteras se ilustra en la Figura 5.6.

**Figura 5.6.**  
**Fronteras de Posibilidades de Producción: (DEA-CRS) y (DEA-VRS)**

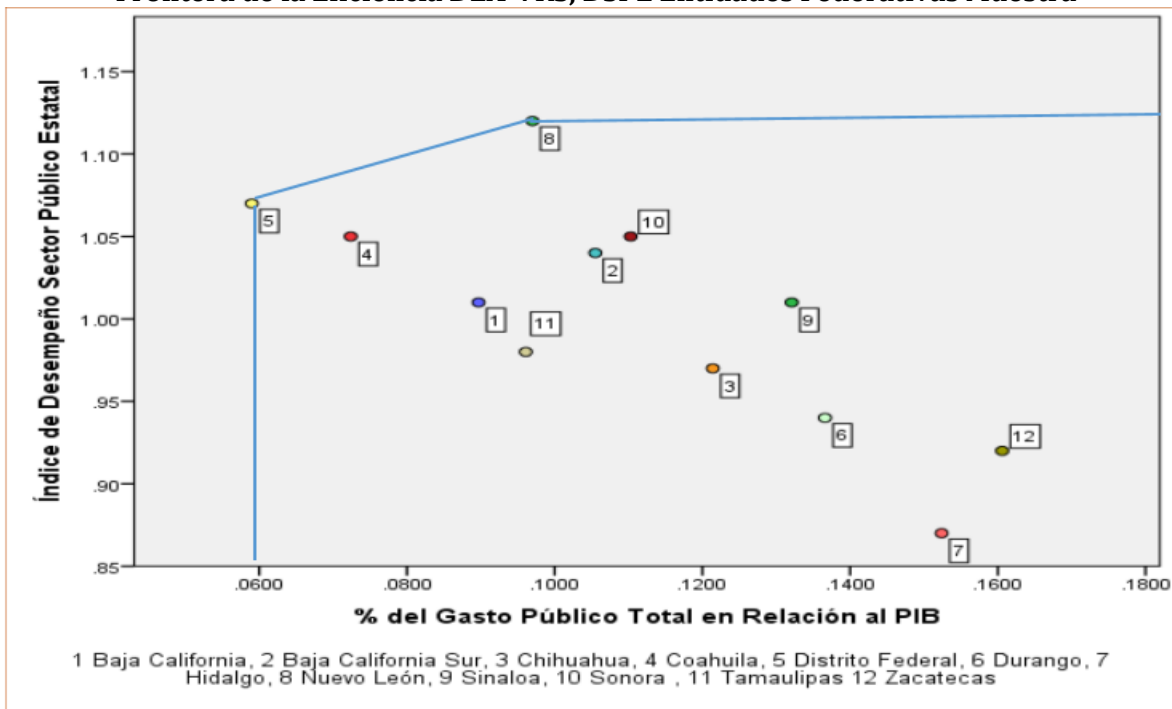


Fuente: Herrera & Francke, (2007).

Como ya se mencionó la eficiencia económica de Farrell (1957), quien establecía dentro del concepto de elaboración de políticas económicas para una industria dada, era importante establecer qué tanto una determinada industria podría esperarse incrementara sus productos (*outputs*) mediante simplemente aumentando su eficiencia sin consumir recursos adicionales (*inputs*) (Herrera & Francke, 2007; Quindós, Rubiera, & Vicente, 2015). En este sentido la medición de la eficiencia se basa en la comparación del desempeño de una unidad económica respecto a un óptimo determinado, para lo cual se requeriría comparar lo que la empresa hizo contra lo que debió haber realizado para maximizar sus resultados (Farrell, 1957). Por lo que aplicando esta metodología se podrá obtener la eficiencia técnica con orientación a insumos, como la eficiencia técnica con orientación a resultados. Por consiguiente, para esta parte de la investigación se aplicará el DEA-VRS con orientación a resultados (*outputs*), la cual permite estimar en cuanto puede incrementarse proporcionalmente el nivel de *outputs* sin modificar la cantidad de insumos.

Cabe recordar que dado que lo que se está evaluando es la eficiencia técnica y no la eficiencia asignativa, se establecerá una relación entre el índice DSPE y el Gasto Total de las entidades federativas muestra en proporción al PIB estatal, ya que este último indica el tamaño del gobierno estatal con el cual se obtuvieron dichos resultados, esto dado que existen erogaciones que de manera indirecta aun cuando no se efectuaron en dicha área si pueden influir en su desempeño (Mandl, Dierx, & Ilzkovitz, 2008). Por consiguiente, para dicho cálculo de la Frontera de las Posibilidades de Producción se tomará los datos de las Tablas 5.11. y 5.12., obteniendo la Frontera de la Eficiencia DEA-VRS, de las Entidades Federativas Muestra (Gráfica 5.24.).

**Gráfica 5.24.**  
**Frontera de la Eficiencia DEA-VRS, DSPE Entidades Federativas Muestra**



Fuente: Elaboración propia con base en datos Tablas 5.11. y 5.12.

Para el cálculo matemático de la eficiencia de las entidades muestra por medio de la metodología del DEA-VRS, fue necesario aplicar el programa DEAP (*Data Envelopment Analysis (Computer) Program Version 2.1*), obteniendo los resultados que se muestran en la Tabla 5.22., la cual indica que el promedio de eficiencia general de la población muestra es del 0.902; es decir del 90.02%, que de aquellas entidades que el gasto presupuestal total era mayor al 10% del PIB Estatal, su eficiencia promedio fue de 0.867 o 86.7%, en tanto que la eficiencia promedio de las entidades de la población muestra cuyo gasto presupuestal total era menor al 10% del PIB Estatal su eficiencia promedio fue de 0.950 o 95.0%., de igual manera se puede señalar que de acuerdo con el análisis las entidades federativas que resultaron eficientes fueron Nuevo León y el Distrito Federal ya que son los únicos cuyo índice de eficiencia es igual a 1 y por consiguiente se encuentran dentro de la frontera de la eficiencia, todas las demás entidades por tener un índice menor a 1 serían entonces ineficientes en menor o mayor grado, así se puede establecer que el Estado de Hidalgo es la entidad federativa más ineficiente con apenas un índice del 0.777 o 77.7%.

**Tabla 5.22.**  
**Posiciones de Eficiencia DEA-VRS, DSPE Entidades Federativas Muestra**

| Entidad             | Eficiencia | Lugar | IDSPE  |            |
|---------------------|------------|-------|--------|------------|
|                     |            |       | Actual | Proyectado |
| Baja California     | 0.909      | 5     | 1.01   | 1.11       |
| Baja California Sur | 0.929      | 4     | 1.04   | 1.12       |
| Chihuahua           | 0.866      | 8     | 0.97   | 1.12       |
| Coahuila            | 0.965      | 2     | 1.05   | 1.09       |
| Distrito Federal    | 1          | 1     | 1.07   | 1.07       |
| Durango             | 0.839      | 9     | 0.94   | 1.12       |
| Hidalgo             | 0.777      | 11    | 0.87   | 1.12       |
| Nuevo León          | 1          | 1     | 1.12   | 1.12       |
| Sinaloa             | 0.902      | 6     | 1.01   | 1.12       |
| Sonora              | 0.937      | 3     | 1.05   | 1.12       |
| Tamaulipas          | 0.876      | 7     | 0.98   | 1.12       |
| Zacatecas           | 0.821      | 10    | 0.92   | 1.12       |
| Promedio            | 0.902      |       | 1.00   | 1.11       |
| Máximo              | 1.000      |       | 1.12   | 1.12       |
| Mínimo              | 0.777      |       | 0.87   | 1.07       |
| Gasto >=10% del PIB | 0.867      |       | 0.97   | 1.12       |
| Gasto <=10% del PIB | 0.950      |       | 1.05   | 1.10       |

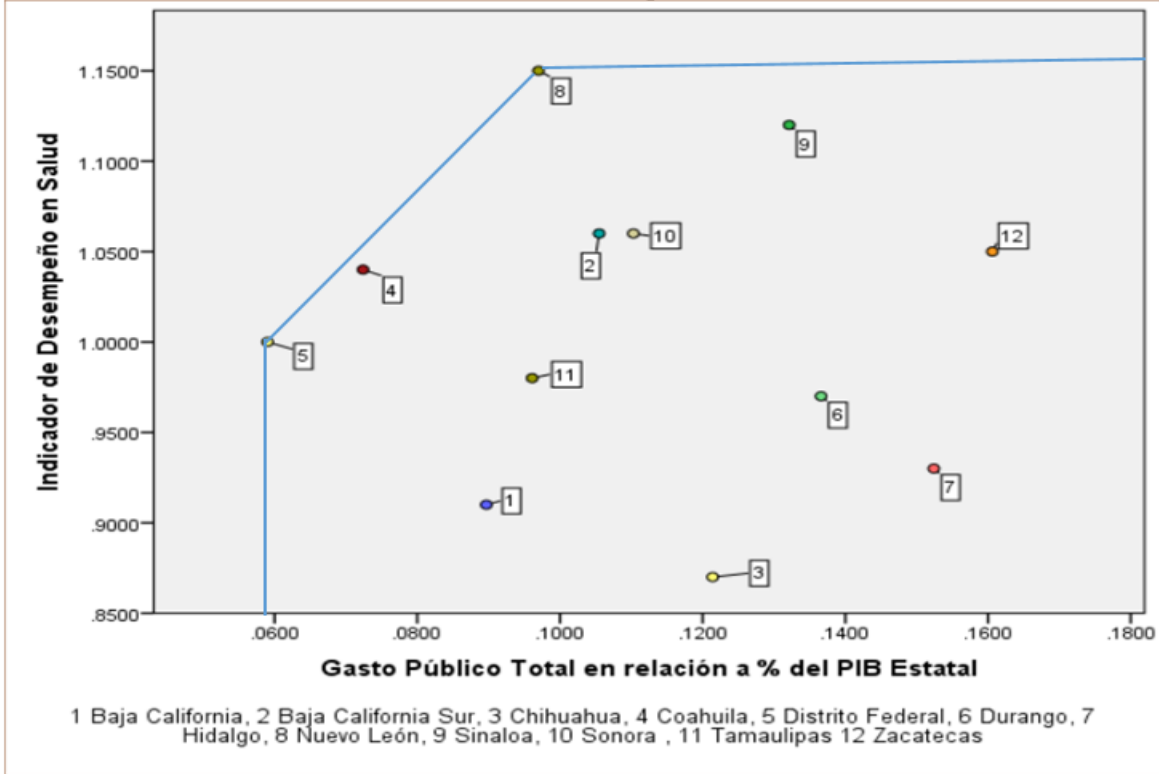
Fuente: Elaboración propia con base a resultados arrojados por el programa DEAP.

Siguiendo con el análisis de los datos que arrojan la Tabla 5.22., se puede observar que la mayoría de las entidades federativas cuyo gasto presupuestal total era menor al 10% del PIB estatal se encuentran por arriba del promedio general de eficiencia del 0.902, salvo por el estado de Tamaulipas cuya eficiencia apenas es del 0.876, por lo que esto indica que no es suficiente el gastar poco para ser eficiente, sino también contar con un desempeño aceptable dado que la eficiencia mide la relación entre insumos-productos. Así, se puede observar por la otra parte que los estados de Sonora y Baja California Sur que son de las entidades federativas que su gasto presupuestal total es mayor al 10% del PIB Estatal se ubicaron en la posición tres y cuatro en eficiencia esto debido a su alto desempeño. En la última parte de la Tabla 5.22., se observan las columnas de IDSPE, Actual y Proyectado, esto nos indica que,

en un análisis de eficiencia con orientación a maximizar resultados, el índice de desempeño que las entidades federativas deberían de estar alcanzando dada la cantidad de insumos que maneja actualmente para ubicarse dentro de la frontera de la eficiencia. Así, se tendría que conforme a esta línea convexa todos los estados con base a los insumos que emplean deberían de buscar un IDSPE equivalente al 1.12, salvo los estados de Baja California, Coahuila y el Distrito Federal los cuales equivaldrían a 1.11, 1.09 y 1.07, dado a la distancia a la frontera de la eficiencia.

Dado lo anterior y como se mencionó previamente el método de cálculo de la frontera de la eficiencia por medio del DEA-VRS, es más estricto que el método del FDH, ya que incluye en el conjunto de las posibilidades de producción las relaciones productivas que son resultados de una combinación convexa de observaciones que se consideren eficientes (Romeu & Rodriguez, 2008), de tal forma que aun cuando en el método del FDH alguna entidad federativa se encontrara dentro de la frontera de la eficiencia en algunos de los análisis de las áreas de oportunidad; pudiera no encontrarse dentro de la frontera de la eficiencia aplicando el método del DEA-VRS. Para ilustrar lo anterior se tomará el análisis de la frontera de la eficiencia en el área de oportunidad de Salud, en la cual por medio del método del FDH se integraban en estas tres entidades federativas Distrito Federal, Coahuila y Nuevo León (ver gráfica 5.21.), la cual al aplicar el método del DAE-VRS dicha frontera estaría delimitada tan solo por dos entidades federativas el Distrito Federal y el estado de Nuevo León (ver gráfica 5.25.).

**Gráfica 5.25.**  
**Frontera de la Eficiencia en Salud Aplicando el Método DEA-VRS.**



Fuente: Elaboración propia con base datos de las Tablas 5.11. y 5.12.

Como se puede observar por medio del DEA-VRS, la nueva Frontera de la Eficiencia se constituye tan solo por dos entidades federativas, por consiguiente el estado de Coahuila que por medio del método del FDH estaba considerado dentro de las entidades eficientes ahora queda catalogada como una entidad ineficiente, aun cuando se encuentra muy cerca de la frontera de la eficiencia según el trazo de la isocuanta que une al Distrito Federal y al estado de Nuevo León, esto como derivado de las posibles relaciones productivas resultado de una combinación convexa de observaciones que se consideren eficientes.

Para continuar con el análisis de la gráfica 5.25., se tomarán los resultados de la Tabla 5.23., la cual contiene los resultados de la eficiencias obtenidos por el programa DEAP, dentro del cual se observa las posiciones obtenidas por cada una de las entidades federativas muestra,

en el que se puede observar que el estado de Coahuila que antes se encontraba dentro de la frontera de la eficiencia, ahora se encuentra en segundo lugar después del estado de Nuevo León y el Distrito Federal, seguido por el estado de Sinaloa en tercer lugar, y los estados de Baja California Sur y Sonora, posicionados en el cuarto lugar, de igual manera se observa que los estados menos eficientes en Salud son los estados de Hidalgo y Chihuahua quien se encuentra en el penúltimo y último lugar respectivamente por ser los más retirado de la frontera de la eficiencia. De igual manera si comparamos estos resultados con la Tabla 5.19., con lo referente a eficiencia orientada a resultados se podrá observar que el estado de Baja California pierde dos posiciones al pasar del sexto lugar obtenido por medio del FDH al octavo lugar por medio del cálculo de la eficiencia orientada a resultados por el método del DEA-VRS.

Siguiendo con el análisis de la Tabla 5.23., se puede observar que en tanto el promedio general de eficiencia fue de 0.899, y el de las entidades cuyo gasto total era menor al 10% de su PIB Estatal fue del 0.931, no todas las entidades comprendidas en esta clasificación alcanzaron el promedio general, tal como fue el caso de Baja California y Tamaulipas cuya eficiencia fue tan solo del .810 y 0.855 respectivamente. Por otra parte, se observa que la eficiencia promedio del grupo de entidades federativas cuyo gasto total era mayor al 10% de su PIB Estatal fue del 0.877, algunos estados superaron dicha eficiencia e incluso la del promedio general del 0.899 como lo fueron los estados de Sinaloa, Baja California Sur y Sonora.

Para concluir el análisis de la Tabla 5.23., se puede observar que en la misma, en las últimas dos columnas establecen el IDSPE-Salud Actual y Proyectado, esto tomando como referencia los insumos y los resultados que delimitan la frontera de la eficiencia, por consiguiente, todos

los estados que incluyen la actual muestra para ser eficientes deberían obtener un IDSPE-Salud del 1.150 salvo los estados de Baja California, Coahuila y Tamaulipas cuyo IDSPE-Salud debe de ser 1.124, 1.053 y 1.146 respectivamente, el Distrito Federal ya es eficiente y su índice de desempeño se proyecta tal como el actual 1.000, sin embargo esto no lo limita en la búsqueda constante de la eficiencia.

**Tabla 5.23.**  
**Posiciones de Eficiencia DEA-VRS en Área de Oportunidad Salud**

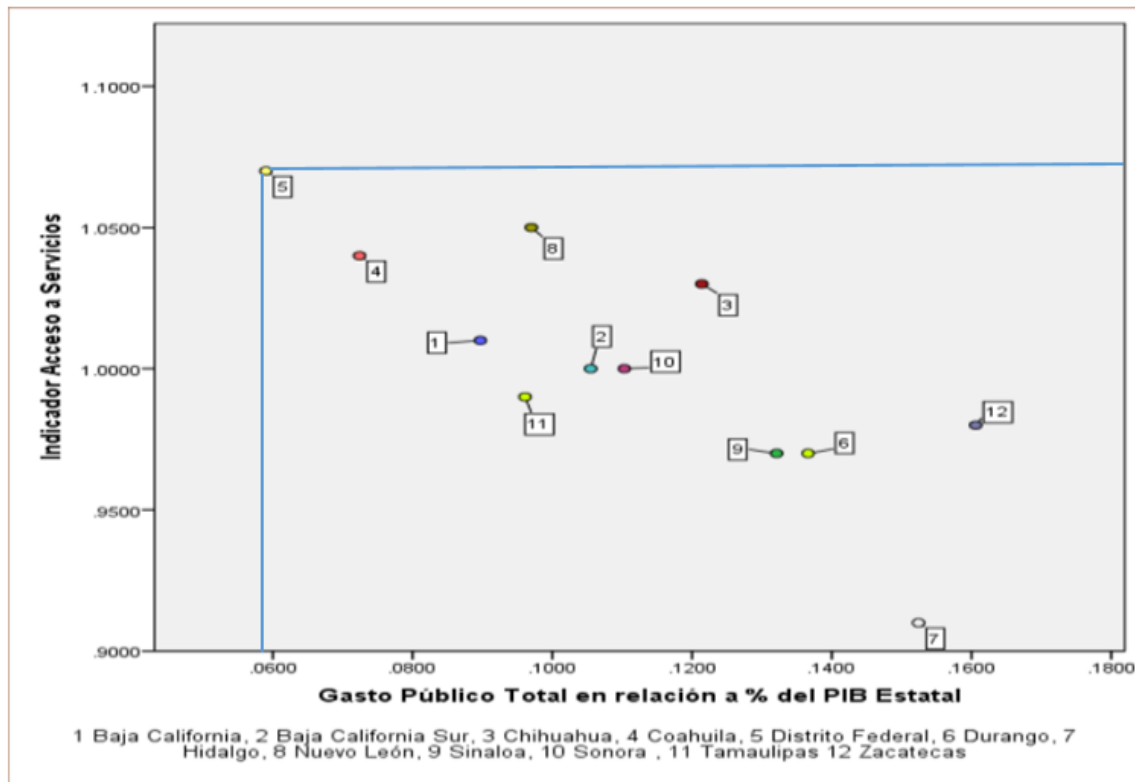
| Entidad             | Eficiencia | Lugar | IDSPE- Salud |            |
|---------------------|------------|-------|--------------|------------|
|                     |            |       | Actual       | Proyectado |
| Baja California     | 0.810      | 8     | 0.91         | 1.124      |
| Baja California Sur | 0.922      | 4     | 1.06         | 1.150      |
| Chihuahua           | 0.757      | 10    | 0.87         | 1.150      |
| Coahuila            | 0.988      | 2     | 1.04         | 1.053      |
| Distrito Federal    | 1          | 1     | 1.00         | 1.000      |
| Durango             | 0.843      | 7     | 0.97         | 1.150      |
| Hidalgo             | 0.809      | 9     | 0.93         | 1.150      |
| Nuevo León          | 1          | 1     | 1.15         | 1.150      |
| Sinaloa             | 0.974      | 3     | 1.12         | 1.150      |
| Sonora              | 0.922      | 4     | 1.06         | 1.150      |
| Tamaulipas          | 0.855      | 6     | 0.98         | 1.146      |
| Zacatecas           | 0.913      | 5     | 1.05         | 1.150      |
| Promedio            | 0.899      |       | 1.01         | 1.13       |
| Máximo              | 1.000      |       | 1.15         | 1.15       |
| Mínimo              | 0.757      |       | 0.87         | 1.00       |
| Gasto >=10% del PIB | 0.877      |       | 1.01         | 1.15       |
| Gasto <=10% del PIB | 0.931      |       | 1.02         | 1.09       |

Fuente: Elaboración propia con base a resultados arrojados por el programa DEAP.

Por otra parte, la Frontera de la Eficiencia aplicando el método del DEA-VRS, tendrá el mismo comportamiento que la que muestra el FDH en aquellos casos en las cuales los análisis de las áreas de oportunidad sean dominados por una sola entidad federativa como se muestra en

las áreas de Acceso a Servicios y Educación (ver Gráficas 5.26., y 5.27.), en cuyas áreas de oportunidad se encuentran dominadas por el Distrito Federal.

**Gráfica 5.26.**  
**Frontera de la Eficiencia en Acceso Servicios Método DEA-VRS**

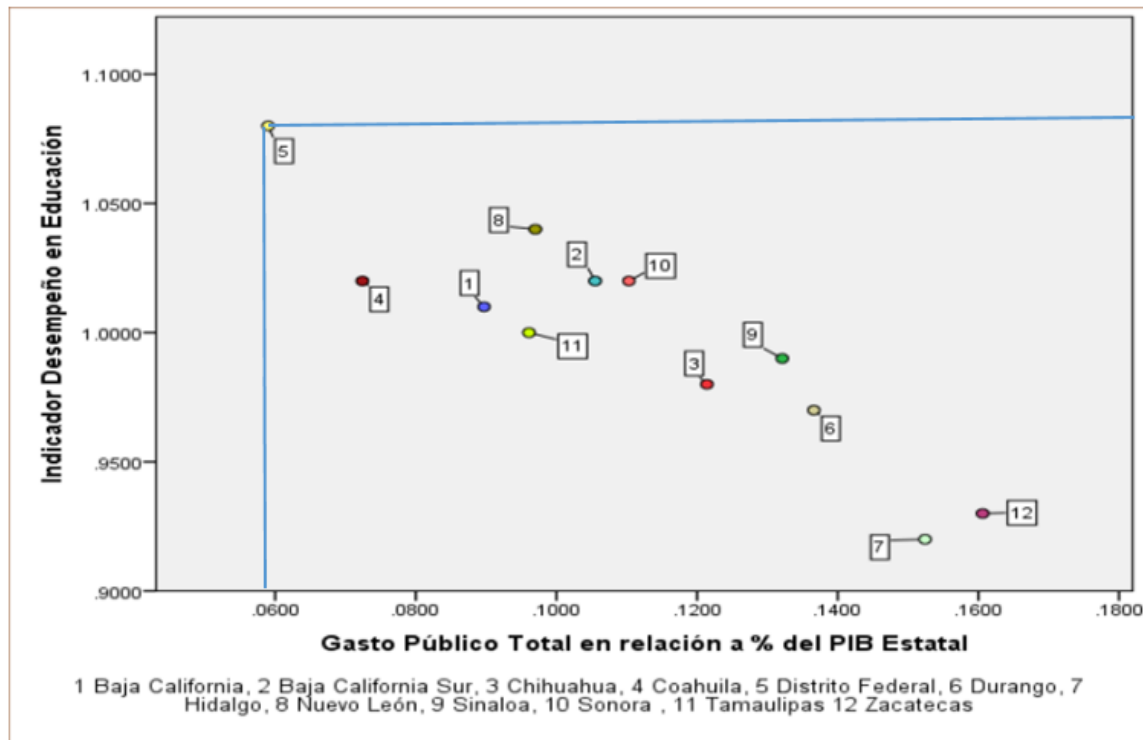


Fuente: Elaboración propia con base en datos de las Tablas 5.11. y 5.12.

Tal como se observó anteriormente (ver gráfica 5.17.), la Frontera de la Eficiencia con el método FDH sobre los Indicadores de Desempeño del Sector Público Estatal en materia de Acceso Servicios con relación al presupuesto total o gasto público total de las Entidades Federativas 2013 en relación a su PIB, la Frontera de la Eficiencia está determinada por el Distrito Federal, seguido de los estados de Nuevo León y Coahuila, siendo el menos eficiente el estado de Hidalgo, comportamiento que se repite al aplicar el método DEA-VRS dado que la frontera de la eficiencia se encuentra dominada por una sola Entidad Federativa (ver

Gráfica 5.26). De igual manera en el análisis del área de oportunidad de Educación, esta se encuentra dominada también por el Distrito Federal (ver Gráfica 5.27), por lo que la curva de la Frontera de la Eficiencia por el método del DEA-VRS, tiene el mismo comportamiento que la curva del FDH (ver gráfica 5.19), así al no existir otra entidad federativa que domine un producto o resultado mayor o menor al obtenido por el Distrito Federal, la Frontera de la Eficiencia para el área de oportunidad en Educación estará determinada por el Distrito Federal, al igual que la determinada para Acceso a Servicios.

**Gráfica 5.27.**  
**Frontera de la Eficiencia en Educación Método DEA-VRS**

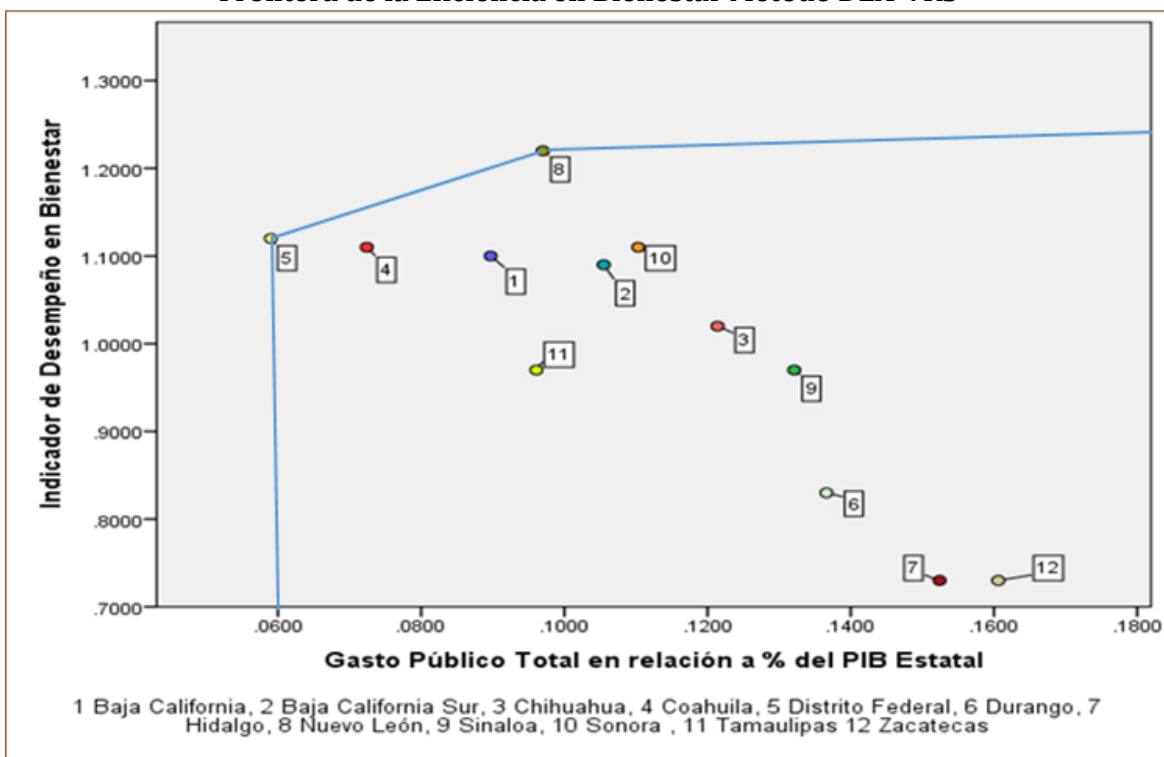


Fuente: Elaboración propia con base en datos Tablas 5.11. y 5.12.

A continuación, se muestra la Frontera de la Eficiencia en el área de oportunidad de Bienestar (ver gráfica 5.28.), al igual que el método del FDH (ver gráfica 5.22.), dicha frontera se encuentra determinada tanto por el Distrito Federal como por el estado de Nuevo León. Sin

embargo, se puede observar que por medio del método DEA-VRS, la nueva Frontera de la Eficiencia sigue incluyendo tan solo al Distrito Federal y al estado de Nuevo León como en el caso del método del FDH, sin embargo, esta curva se diferencia por medio del trazo de la isocuanta que une al Distrito Federal y al estado de Nuevo León, esto como derivado de las posibles relaciones productivas resultado de una combinación convexa de observaciones que se consideren eficientes.

**Gráfica 5.28.**  
**Frontera de la Eficiencia en Bienestar Método DEA-VRS**



Fuente: Elaboración propia con base en datos Tablas 5.11. y 5.12.

Por consiguiente, en esta gráfica se puede apreciar de manera más explícita el grado de ineficiencia de las distintas entidades federativas, esto dado que al considerar las relaciones productivas de las combinaciones convexas el grado de holgura en la Frontera de la Eficiencia es menor que el método del FDH. Como se puede observar en la Gráfica 5.22.,

prácticamente los estados de Coahuila y Baja California se encontraban muy cerca de la línea que determina la Frontera de la Eficiencia, sin embargo, al aplicar el método del DEA-VRS, la distancia entre la frontera de la eficiencia y estos estados se acentúa según el trazo de la isocuanta que une al Distrito Federal y al estado de Nuevo León, esto como derivado de las posibles relaciones productivas resultado de una combinación convexa de observaciones que se consideren eficientes.

Para continuar con el análisis de la gráfica 5.28., se tomarán los resultados de la Tabla 5.24., la cual contiene los resultados de las eficiencias obtenidos por el programa DEAP, dentro del cual se observa las posiciones alcanzadas por cada una de las entidades federativas muestra, en la cual se observa que la primer posición está conformada por el Distrito Federal y el estado de Nuevo León, el estado de Coahuila se encuentra en segundo lugar en desempeño en Bienestar seguido de los estados de Baja California, Sonora, y Baja California Sur en las posiciones tercero, cuarto y quinto respectivamente, los estados menos eficientes son los estados de Zacatecas y el estado de Hidalgo. Dentro de la misma Tabla se muestra que las tres últimas posiciones en eficiencia en el área de oportunidad de Bienestar la ocupan el estado de Durango en penúltimo lugar y los estados de Hidalgo y Zacatecas compartieron el último lugar, por consiguiente, los convierten en los más ineficientes en eficiencia orientada a resultados.

**Tabla 5.24.**  
**Posiciones de Eficiencia DEA-VRS en Área de Oportunidad Bienestar**

| Entidad             | Eficiencia | Lugar | IDSPE- Bienestar |            |
|---------------------|------------|-------|------------------|------------|
|                     |            |       | Actual           | Proyectado |
| Baja California     | 0.915      | 3     | 1.10             | 1.202      |
| Baja California Sur | 0.893      | 5     | 1.09             | 1.220      |
| Chihuahua           | 0.836      | 6     | 1.02             | 1.220      |
| Coahuila            | 0.961      | 2     | 1.11             | 1.155      |
| Distrito Federal    | 1          | 1     | 1.12             | 1.120      |
| Durango             | 0.68       | 9     | 0.83             | 1.220      |
| Hidalgo             | 0.598      | 10    | 0.73             | 1.220      |
| Nuevo León          | 1          | 1     | 1.22             | 1.220      |
| Sinaloa             | 0.795      | 8     | 0.97             | 1.220      |
| Sonora              | 0.91       | 4     | 1.11             | 1.220      |
| Tamaulipas          | 0.797      | 7     | 0.97             | 1.217      |
| Zacatecas           | 0.598      | 10    | 0.73             | 1.220      |
| Promedio            | 0.832      |       | 1.00             | 1.205      |
| Máximo              | 1.000      |       | 1.22             | 1.220      |
| Mínimo              | 0.598      |       | 0.73             | 1.120      |
| Gasto >=10% del PIB | 0.759      |       | 0.93             | 1.220      |
| Gasto <=10% del PIB | 0.935      |       | 1.10             | 1.183      |

Fuente: Elaboración propia con base a resultados arrojados por el programa DEAP.

Continuando con el análisis de la Tabla 5.24., en el resumen de la misma se aprecia que el promedio general de eficiencia fue de 0.832, el cual fue superada por la mayoría de las entidades federativas cuyo gasto es menor al 10% de su PIB estatal, salvo por el estado de Tamaulipas solo logró una eficiencia del 0.797, de igual manera el promedio de eficiencia para este grupo de entidades fue de 0.935, que tan solo fue alcanzado y superada por los estados de Coahuila, Nuevo León y el Distrito Federal, el estado de Baja California tan solo alcanzo una eficiencia del 0.915 por debajo de dicho promedio.

Para dar por concluido el análisis de la Tabla 5.24., se puede observar en las últimas dos columnas establecen el IDSPE-Bienestar Actual y Proyectado, esto tomando como referencia

los insumos y los resultados que delimitan la frontera de la eficiencia, por consiguiente, todos los estados que incluyen la actual muestra para ser eficientes deberían obtener un IDSPE-Bienestar del 1.220 salvo los estados de Baja California, Coahuila y Tamaulipas cuyo IDSPE-Bienestar se proyecta en 1.202 1.155 y 1.217 respectivamente, el Distrito Federal y el estado de Nuevo León ya son eficiente y su índice de desempeño se proyecta tal como el actual 1.120, sin embargo esto no lo limita en la búsqueda constante de la eficiencia.

Por consiguiente, se puede afirmar que el análisis de la eficiencia por medio del DEA-VRS es más riguroso que el FDH y al análisis con base en el IESPE, tal como se muestra en la Tabla 5.25., la cual permite apreciar un grado de consistencia en los resultados de los tres análisis de eficiencia del gasto público de las entidades muestra, al igual de como se hizo notar al efectuar el análisis de eficiencia por áreas de oportunidad por los diferentes tipos de métodos (FDH, DEA-VRS, IESPE).

Tal como se puede apreciar en la Tabla 5.25., el Estado de Baja California se encuentra dentro de los primeros tres lugares de eficiencia por dos métodos (IESPE y FDH-Resultados), y un quinto lugar con la aplicación del método DEA-VRS, así el Distrito Federal obtuvo el primer lugar en todos los métodos y Nuevo León compartió el primer lugar en ambos métodos integrándose en la Frontera de la Eficiencia y solo el segundo lugar por medio del método del IESPE. De igual manera se puede observar que los estados menos eficientes fueron los Estados de Hidalgo y Zacatecas, quienes se alternaron el último lugar dependiendo del método empleado para medir la eficiencia en el gasto público, sin embargo, se puede decir que el Estado de Hidalgo es el menos eficiente de la población muestra ya que en ambos métodos de la Frontera de la Eficiencia obtuvo el último lugar y solo en el método del IESPE obtuvo el penúltimo lugar.

**Tabla 5.25.  
Resumen Posiciones de Eficiencia en el Gasto Público**

| Entidad             | Posición con base al Análisis |         |                |
|---------------------|-------------------------------|---------|----------------|
|                     | IESPE                         | DEA-VRS | FDH-Resultados |
| Baja California     | 3                             | 5       | 3              |
| Baja California Sur | 6                             | 4       | 5              |
| Chihuahua           | 7                             | 8       | 8              |
| Coahuila            | 5                             | 2       | 2              |
| Distrito Federal    | 1                             | 1       | 1              |
| Durango             | 10                            | 9       | 9              |
| Hidalgo             | 11                            | 11      | 11             |
| Nuevo León          | 2                             | 1       | 1              |
| Sinaloa             | 8                             | 6       | 7              |
| Sonora              | 9                             | 3       | 4              |
| Tamaulipas          | 4                             | 7       | 6              |
| Zacatecas           | 12                            | 10      | 10             |

Fuente: Elaboración propia con base a resultados Tablas 5.13, 5.16 y 5.22.

#### **4. Resumen y Conclusiones de los Resultados**

Conforme a los resultados obtenidos en este capítulo, el cual se integra por dos grandes apartados, el primero orientada a la investigación con un enfoque cualitativo y un segundo al enfoque de la investigación cuantitativa, explicando dentro de ellos la metodología a emplear en dentro de cada investigación, manteniendo con ello una perspectiva holística (Vilora, 2004). Por lo que esta investigación se puede clasificar como una investigación mixta y de estudio de caso (Castro, 2010) dada la interrelación de ambos enfoques, para lo cual se aplicó la entrevista semiestructurada para adentrarse en el fenómeno de la implementación de la armonización contable en Baja California apoyados en el Modelo de la Reforma de la Gestión Financiera (Chan, Jones, & Lüder, 1996; Gómez & Montesinos, 2012). Por otro lado, apoyados en la aplicación de un cuestionario o guía con el propósito de determinar el grado de avance progresivo armonización contable creando para ello el índice ICAC (Índice de

Cumplimiento en Armonización Contable) tomando como referente el índice de COOKE, asimismo se logró obtener una caracterización del seguimiento longitudinal de su implementación y grado de avance en el estado. Dando con ello cumplimiento a los objetivos específicos uno y dos.

De igual forma tanto con la interrelación de los enfoques de investigación cualitativa como la cuantitativa se logró caracterizar el grado de cumplimiento de la rendición de cuenta en el estado de Baja California estableciendo para ello el ICRCP (índice de Cumplimiento en Rendición de Cuentas Públicas) tomando como referente el índice de Cooke. Dando con ello cumplimiento al objetivo específico seis.

Una vez que se logró caracterizar el proceso de armonización contable en el estado, así como el grado de cumplimiento en la rendición de cuenta, la segunda parte de la investigación cuantitativa era el establecer su impacto en la medición de la eficiencia y la eficacia en la administración de las finanzas públicas, de ahí que en el apartado 2.4. Análisis Empírico de la Eficiencia y Eficacia de la Recaudación de Ingresos (objetivo específico tres) Gasto Público y Deuda Pública (objetivo específico cuatro y cinco), se desarrolló el análisis de las mismas por diferentes métodos como lo fueron el IDSPE el (Índice de Desempeño del Sector Público Estatal) y el IESPE (Índice de Eficiencia del Sector Público Estatal) apoyados en los estudios de (Afonso, Schuknecht, & Tanzi, 2003; Afonso, Romero, & Monsalve, 2013), así como la aplicación de métodos estadísticos no paramétricos para establecer la Frontera de la Eficiencia también referida como la Frontera de las Posibilidades de la Producción , aplicando varios métodos para su formulación como lo fueron el Análisis Envolvente de Datos (Farrell, 1957; Afonso, Schuknecht, & Tanzi, 2003; Herrera & Francke, 2007; Quindós,

Rubiera, & Vicente, 2015) y el *Free Disposable Hull* (Afonso, Schuknecht, & Tanzi, 2003, Afonso, Romero, & Monsalve, 2013; Herrera & Francke, 2007; Quindós, Rubiera, & Vicente, 2015), por medio de los cuales se pudo establecer la eficiencia y eficacia en la recaudación de ingresos, el gasto público y administración de la deuda pública, dando cumplimiento con ello a los distintos objetivos específicos planteados, así como estar en posibilidades de aceptar las hipótesis secundarias propuestas.

Por lo que con los resultados aquí expuestos se puede establecer que se dio cumplimiento al objetivo general de esta investigación que consistía en establecer si el proceso de Armonización Contable en el Estado de Baja California, permite medir la eficacia y eficiencia en la recaudación de ingresos, el ejercicio del gasto y la deuda pública, así como verificar la observancia en la rendición de cuentas. Dado lo anterior se puede decir que con dichos resultados se puede concluir que se acepta la hipótesis principal que establece:

H<sub>1a</sub>: La Armonización Contable permite medir la eficacia y eficiencia en la recaudación de ingresos, el gasto público y la administración de la deuda pública, cumpliendo con la rendición de cuentas del Estado de Baja California.

R.- Se acepta la hipótesis principal, dado que como ha quedado demostrado, para efectos de calcular la eficiencia la eficacia en la recaudación de ingresos como en el gasto público y en la administración de su deuda pública, se requirió consultar la información financiera contable, presupuestal y programática, la cual se encuentra armonizada conforme lo establece la LGCG así como las distintas normas y acuerdos emitidos por el CONAC y que fueron posible consultar dado que esto se integran en las cuentas públicas acorde a como lo establecen los ordenamientos anteriormente señalados.

### 1. Conclusiones

Como se pudo observar a lo largo de esta investigación el estado de Baja California al igual que el resto del país, se vio forzada a llevar a cabo un proceso de armonización contable impulsado por la reforma constitucional y la LGCG, por lo que se requirió de una metodología de investigación holístico, para poder entender, así como describir este proceso y el grado de avance en el cual se encuentra. Así por medio de la investigación cualitativa aplicando el Modelo de la Reforma de la Gestión Financiera (Gómez & Montesinos , 2012; Gómez M. V., 2013), a través del cual se pudo identificar los siete tipos de variables que se involucran en el proceso de armonización contable las cuales se clasificaron en tres tipos.

El primer tipo de variables son las de contexto, mismas que se agrupan en dos conjuntos, los estímulos y las situaciones institucionales. Dentro de los cuales se establecieron como estímulos a) Crisis Fiscales, b) Escándalos Financieros y c) Exigencias de las reformas del sector público promovida por la Reforma Constitucional. El segundo tipo de variables caracterizan las dimensiones de comportamiento, constituidas por tres grupos: los conductores de la reforma, los promotores políticos de la reforma y los grupos de interés en la reforma. Dentro de estas se identificó como principal promotor al Poder Ejecutivo por conducto de la SHCP al Poder Legislativo quienes aprobaron la Reforma Constitucional y la LGCG, asimismo los órganos Autónomos como la Secretaría de la Función Pública y la Auditoría Superior de la Federación y como principales conductores al Poder Ejecutivo Estatal, el CONAC y el Consejo Estatal para la Armonización Contable en el Estado de Baja California.

El tercer tipo de variables son instrumentales, y recogen dos grupos concepto de reforma y estrategia de implementación. Consistiendo este en un proceso de autodesarrollo tanto de procedimientos, adecuación de planes de cuentas, clasificadores de gastos, catálogos y sistemas de informática, liderado estos por la Secretaría de Planeación y Finanzas del Estado, todas estas variables interactúan entre sí, algunas por medio de manera directa, otras por atribuciones implícitas y explícitas, y finalmente, mediante un proceso de retroalimentación que arrojó por consecuencia el cumplir con el proceso de armonización contable, el cual aportara como resultados concretos:

- ✓ La Integración de la Información Contable, Patrimonial, Presupuestal y Programática
- ✓ Permitir la Consolidación de la Información Financiera de los tres Poderes (ejecutivo, Legislativo y Judicial) como de los Organismos Autónomos.
- ✓ Se publique en el portal de Internet del Gobierno del Estado la Cuenta Pública, así como los avances trimestrales, además de una cuenta pública ciudadana en base a la información de la contabilidad gubernamental estructurada en base a las disposiciones del CONAC.
- ✓ Los Organismos cuentan con información financiera y presupuestaria para la toma de decisiones.
- ✓ Homologación de clasificadores presupuestales de gasto e ingresos, así como el plan de cuentas contable.
- ✓ Registro y reconocimiento de las operaciones en base al monto del devengo contable. Se registran los momentos del ejercicio del presupuesto de ingresos y egresos.
- ✓ Registro en tiempo real de las transacciones y operaciones de los entes públicos.
- ✓ Se armonizan los procedimientos para el registro integral, control, medición y consolidación de cuentas públicas.
- ✓ Se facilita la fiscalización.

Así una vez que se pudo entender el desarrollo e implementación de este proceso de armonización, fue a través de la investigación cuantitativa por medio de la aplicación del ICAC, como se dio un seguimiento longitudinal, con el propósito de medir el avance progresivo que este proceso tuvo a lo largo del tiempo, donde se pudo constatar que a la fecha el estado de Baja California cuenta con un avance del 97.7% de la normatividad contemplada en la LGCG, así como de los acuerdos emitidos por el CONAC. De igual forma se aplicó el ICRCP y se pudo constatar que se dio debido cumplimiento a la LGCG en materia de rendición de cuenta, así como al acuerdo emitido por el CONAC por medio del cual se armonizan las cuentas públicas, con un cumplimiento del 100% situación que fue constatada en el portal de internet del CONAC.

Es por medio de todo este proceso como se puede entender a la Armonización Contable como aquella que tiene como objetivo establecer las normas contables que permitan homogenizar la información financiera y presupuestal que generen los sistemas contables gubernamentales con el propósito de que esta sea equivalente, comparable y útil para la toma de decisiones. Y como consecuencia de lo anterior se puede decir contribuyen a la transparencia y fiscalización, permitiendo dar un seguimiento tanto por los funcionarios involucrados en la toma de decisiones como por medio de los organismos fiscalizadores, así como por parte de la ciudadanía en general. Dicho lo anterior se estaría dando cumplimiento con uno de los objetivos de la iniciativa de la ley contenidos en la Gaceta Parlamentaria, número 2627-III, martes 4 de noviembre de 2008 que establecía:

*Bajo el esquema que se propone, se facilita el registro y la fiscalización de los activos, pasivos, ingresos y gastos con el fin de medir la eficacia, economía y eficiencia del gasto e ingresos*

*públicos, la administración de la deuda pública, así como las obligaciones contingentes y el patrimonio del Estado.*

Así, dentro de la segunda parte de la investigación cuantitativa se procedió a la evaluación de la eficiencia y eficacia en la Recaudación de los Ingresos, Gasto Público y Administración de la Deuda Pública, utilizando para ello varias metodologías como fueron la aplicación de IDSPE, IESPE (Afonso, Schuknecht, & Tanzi, 2003; Afonso, Romero, & Monsalve, 2013), aplicación de análisis no paramétricos como son el método del *Free Disposable Hull* (FDH) y el método Análisis Envolverte de Datos (AED), por medio de los cuales se construyó la Frontera de las Posibilidades de la Producción o también llamada Frontera de la Eficiencia (Farrell, 1957; Afonso, Schuknecht, & Tanzi, 2003; Afonso, Romero, & Monsalve, 2013; Fried, Knox, & Schmidt, 1993; Mandl, Dierx, & Ilzkovitz, 2008; Herrera & Francke, 2007; Quindós, Rubiera, & Vicente, 2015). Para lo cual se requirió el contar con la información contable, presupuestal y programática que derivaron del proceso de adopción de la armonización contable, la cual una vez homologada facilita su comparación, aunado a que la misma se elabora sobre el momento del devengo, situación que permite establecer el gasto efectivamente devengado en el ejercicio presupuestal independientemente de que este se encuentre liquidado o no, dando con ello certeza y certidumbre a la información contable y presupuestal.

Aunado a esto se cumplió con otro de los objetivos establecidos en la LGCG, que consiste en garantizar una adecuada y oportuna rendición de cuentas, a través de la generación y publicación de información de indicadores de gestión, que para esta investigación solo se enfocó a la construcción de indicadores que nos permitieran como se señaló anteriormente medir la eficiencia y eficacia en el ingreso, gasto público y deuda pública, permitiendo crear

un marco de referencia que nos permite evaluar el desempeño en la administración de las finanzas públicas del Estado de Baja California comparado con otras once entidades federativas incluida el D.F., teniendo un desempeño favorable entre los primeros cinco lugares incluso dos terceros dependiendo de la metodología empleada (ver Tabla 5.22.).

Así mediante este tipo de análisis se pueden identificar las fortalezas, así como debilidades de las áreas de oportunidad observadas en el sector público en las distintas entidades, las cuales llevan a concluir que aquellas en cuya evaluación fue deficiente estarían en condiciones de mejorarse por medio de una combinación de mejora en el aprovechamiento de los recursos permitiendo con ello incrementar su eficiencia, ya sea esta por medio de un enfoque orientado a eficiencia a insumos o un enfoque orientado a eficiencia a resultados. Es decir, en las decisiones de asignación de recursos en el dilema de establecer hacia donde enfocar los recursos, si en el incremento en la eficiencia o en el aumento o reducción del gasto a fin de mejorar el desempeño del gobierno, la metodología de análisis aquí propuesto podría aportar algunas alternativas.

Tomando como ejemplo los resultados obtenidos por el estado de Baja California en el área de oportunidad de Salud, tanto por el método del FDH como el del DEA obtuvo las posiciones más bajas en el análisis de la eficiencia orientada a resultados el sexto lugar por medio del método del FDH y el octavo lugar por medio del método del DEA. Por consiguiente si se toman los resultados obtenidos por el DEA-VRS en Salud (ver Tabla 5.20.), dentro de la cual se observará que el estado de Baja California obtuvo el octavo lugar en eficiencia orientada a resultados con una eficiencia del 0.810 o 81%, por debajo de la eficiencia promedio de las entidades muestra del 0.899 o 89.9%, asimismo por debajo de la eficiencia promedio tanto de las entidades federativas cuyo gasto público era mayor al 10% de PIB estatal cuya

eficiencia fue del 0.877 o 87.7% , como de aquellas en las que su gasto público era menor al 10% de PIB estatal cuya eficiencia fue del 0.931 o 93.1%, como consecuencia de lo anterior se establece un punto de decisión para la entidad tanto para la asignación de recursos como para la búsqueda del incremento de la eficiencia. Dado que una mejora en le eficiencia en Salud y si las eficiencias de las otras áreas de oportunidad permanecen constantes, es probable que su posición en eficiencia del quinto lugar por medio del método del DEA-VRS se vea mejorado, esto sin considerar los beneficios e impacto social en la ciudadanía como una mejora en los niveles de bienestar y productividad por los impactos de contar con una población sana apta para el desempeño de actividades económicas.

## **2. Futuras líneas de investigación**

Algunas aportaciones derivadas de este trabajo de tesis pueden citarse:

- ✓ En relación a la mejora en la armonización contable y calidad de la información, se propone que el CONAC en conjunto con las entidades federativas se otorguen cursos de capacitación permanente para el registro y valuación de las operaciones que realicen los entes públicos, así como la emisión de normas particulares para la valuación y registro de activo, pasivos, y patrimonio. Dado que aun cuando existen los clasificadores de gasto, catálogos de cuenta, la clasificación, registro y valuación incorrecta de una operación afecta la calidad, comparabilidad y confiabilidad de la información.
- ✓ Aun cuando el gobierno del Estado de Baja California cuenta con un portal de internet y se cuenta con una agenda electrónica, de acuerdo a la investigación realizada, así como a los resultados presentados por el CONAC sobre transparencia y difusión de

información, no es posible con estos elementos determinar cuál es el grado actual de divulgación de la información financiera, por lo que se recomienda hacer una medición por medio de la aplicación del Índice de Divulgación de la información Financiera y Presupuestaria en Internet (DIFI) (Gómez M. V., 2013), con el cual se tendrían elementos que permitirían medir la aportación a la transparencia y rendición de cuenta ciudadana.

- ✓ Una vez que se ha hecho el esfuerzo del proceso de armonización contable, debe de continuarse con la mejora en registro contable y análisis de la información financiera, para que esta permita el análisis de los costos del servicio público, por ello debe de impulsarse la implementación de un Sistema de Costos de los Servicios Públicos (Chan & Pessoa, 2015) y con ello proporcionar información que facilite la evaluación del desempeño y la medición de la eficiencia y la economía de los entes públicos. Información que no solo sería útil para medir el desempeño de los entes públicos, sino también se podría aplicar sus alcances para fines fiscales como en el caso fijación de tarifas en los derechos por servicios que presta el estado, dado que de acuerdo a su naturaleza fiscal estos deben de corresponder al cobro que hace el estado por la prestación de servicios públicos.
- ✓ Como se mencionó en el transcurso de esta investigación se lograron identificar 291 indicadores de gestión por medio del Sistema Estatal de Evaluación del Desempeño, debe de recordarse que los indicadores de gestión son una herramienta que proporcionan información cuantitativa respecto al logro de los resultados obtenidos cuya función es medir el desempeño por medio de una relación insumo producto. Que la abundancia o el exceso de indicadores por si solos no contribuye a la transparencia

y rendición de cuentas, por lo que estos no deben de sobrepasar la capacidad de análisis para la toma de decisiones. Si es verdad que algunos de estos indicadores tienen como objeto medir el desempeño o el cumplimiento con el programa operativo anual (POA) de las distintas entidades públicas, se recomienda que se diferencien los indicadores de monitoreo interno de aquellos necesarios para la toma de decisiones tendientes a medir el resultado e impacto de las acciones de gobierno o como se manejó en esta tesis las distintas áreas de oportunidad del gobierno.

- ✓ Para facilitar el análisis para medir la eficiencia y eficacia de los gobiernos, y en relación con el punto anterior se propone que se trabaje junto con el CONAC, en la elaboración de una plantilla de indicadores acompañada de la metodología para su creación y diseño, estableciendo ¿qué es lo que se quiere medir?, ¿cómo se va a medir? y ¿con qué frecuencia se debe de medir? Lo anterior con el propósito de que estos indicadores sean comparables, verificables y homogéneos, facilitando con ello la fiscalización y rendición de cuentas, así como aportar con ella a la transparencia de la administración de la gestión pública.
- ✓ En tanto que en este trabajo se hizo un esfuerzo por establecer si el proceso de Armonización Contable contribuye a la medición de la eficiencia y la eficacia en la administración de las finanzas públicas, entendida esta como la recaudación de ingresos, el gasto público y la administración de la deuda pública del estado, no se contempló la dimensión de la calidad en gasto público, por lo que se recomienda que en investigaciones futuras se incorpore dicha dimensión con el propósito de que se pueda establecer un marco de referencia de la calidad de servicios que se prestan y reciben los ciudadanos.

### **3. Limitaciones**

Tal como se menciona en los alcances de la presente investigación, se enfocan exclusivamente en determinar el impacto que ha tomado la Armonización Contable en la medición de la eficiencia y eficacia de la recaudación de ingresos, gasto público y administración de su deuda pública, así como el cumplimiento en la rendición de cuentas del Ejecutivo del Estado de Baja California, quien es el sujeto de investigación y análisis. No se contempló el estudio del impacto en la Armonización Contable en la eficiencia y eficacia y rendición de cuentas de los Poderes Legislativo y Judicial, como tampoco de las entidades paraestatales ni los órganos autónomos del Estado. Lo anterior debido a que lo que se busca es medir la eficiencia y eficacia del gobierno en la aplicación de los recursos públicos cuya responsabilidad recae en el Poder Ejecutivo y por otra parte las entidades paraestatales y órganos autónomos por no ser organismos autosuficientes, ya que en la mayoría de los casos sus ingresos derivan de subsidios y transferencias realizadas por el Poder Ejecutivo, y en gran medida las decisiones en materia de gestión, presupuestal y administrativa dependen fuertemente de las directrices que se fija en la administración central.

Dicha información se sustentó en primer lugar con la información financiera emitida y remitida al Congreso Local para la rendición de cuenta pública del Gobierno del Estado de Baja California de acuerdo a lo establecido en los artículo 53 y 54 de la LGCG así como lo señalado en el artículo noveno de la Ley de Fiscalización Superior de los Recursos Públicos para el Estado de Baja California y sus Municipios, así como por la información financiera y presupuestaria publicada en los portales de internet de las entidades federativas que integran la muestra poblacional para el análisis de la eficiencia de acuerdo a lo establecido

en los artículos 53 y 54 de la LGCG. En esta investigación no se propone establecer una relación causa efecto de la eficiencia o ineficiencia de la administración pública del Gobierno del Estado de Baja California, sino establecer si la armonización contable ha contribuido a medir la eficiencia y eficacia en la recaudación de ingresos, ejercicio del gasto público y administración de su deuda pública, así como proponer una metodología para lograrlo.

Una limitación adicional que se presenta es derivada de la técnica o herramienta aplicada para medir la eficiencia del gasto público y la recaudación de los ingresos, consistente en la aplicación de instrumentos estadísticos no paramétricos como son Análisis Envolvente de Datos (Farrell, 1957; Afonso, Schuknecht, & Tanzi, 2003; Afonso, Romero, & Monsalve, 2013) y el *Free Disposable Hull* (Afonso, Schuknecht, & Tanzi, 2003; Afonso, Romero, & Monsalve, 2013), los cuales están basados en el establecimiento de un marco de referencia derivado de las observaciones de las mejores prácticas, siendo necesarios para ello el tomar la información pública presupuestaria y financiera publicada en las páginas de internet de las distintas entidades federativas que constituyen la muestra, con el propósito de estar en condiciones de establecer un marco de referencia para determinar la eficiencia o ineficiencia del gobierno en el gasto público, recaudación de ingresos y manejo de sus deuda pública.

Por tal motivo, para el análisis del gasto público por sus extensión y relevancia la presente investigación se centró en establecer indicadores de desempeño para medir la eficiencia, los cuales se contemplan como productos (*outputs*), considerando para ello indicadores de Educación, Salud, Accesos a Servicios e indicadores de Bienestar por entidad federativa, publicados los primeros por las páginas de internet de las Secretarías de Educación y Salud y los últimos por los publicados por el Instituto Nacional de Estadística y Geografía (INEGI).

Para la parte de los insumos (inputs) se establece una relación del gasto por función de las entidades federativas en relación al Producto Interno Bruto de las Entidades Federativas. La limitante con estos datos fue que se tomó como base el ejercicio fiscal 2013 por ser el último publicado y revisado por el INEGI. Asimismo, se puede observar uno de los obstáculos que se presenta es que la información proviene de distintas bases de datos, ya que aún los datos oficiales provienen de estadísticas tanto de Consejo Nacional de Población (CONAPO) en coordinación con las Secretarías de Educación, Salud y los de INEGI, así como en base a las estimaciones del Consejo Nacional de Evaluación de la Políticas de Desarrollo Social (CONEVAL).

Por consiguiente, se cuenta con información anual de las entidades federativas, bianual y de censos de población de cada quinquenio por lo que no se pueden conocer todas las observaciones intermedias, al menos que se utilice un método de interpolación que permitiera la aproximación de dichos valores que de acuerdo con LLamas, (2006) es más frecuente la utilización de estas técnicas en el análisis económico, financieros y valuación de proyectos de inversión, misma que pueden generar sesgos significativos en la medida que el número de observaciones intermedias sean relevantes.

Sin embargo, en (Afonso, Schuknecht, & Tanzi, 2003; Afonso, Romero, & Monsalve, 2013) establece que para constituir la medición del Desempeño del Sector Público (PSP por sus siglas en inglés) y no se cuente con el indicador de dicha variable se pueden tomar los valores más cercanos a los índices de desempeño del año observado en la gestión, el indicador más cercano o incluso el promedio de los 10 últimos años, esto debido a que muchos indicadores reflejan índices que cambian muy lentamente en el tiempo por derivar de políticas públicas de mediano y largo plazo. Por tal motivo y apoyado en Afonso, Schuknecht, & Tanzi (2003)

y Afonso, Romero, & Monsalve ( 2013) para esta investigación cuando se desconozca el índice o indicador para alguna variable en el ejercicio 2013 se tomó el promedio simple de 2012 y 2014.

## Anexos:

### Anexo 1

#### ENTREVISTA SEMIESTRUCTURADA PARA AGENTES PRIVILEGIADOS DEL ESTADO DE BAJA CALIFORNIA

##### Entrevistado:

##### Cargo que desempeña:

##### Parte I. El proceso de reforma.

Pregunta de control general de la entrevista. Se concibe que el cambio en los sistemas de contabilidad gubernamental se enmarca en reformas mayores de la gestión financiera pública o de la administración pública como un todo.

¿Este ha sido el caso del Estado de Baja California?

1. ¿En su opinión, ¿cuáles han sido los hechos más significativos en la transformación de la contabilidad gubernamental en el estado, en los últimos años?

2. ¿De los siguientes estímulos, por favor indique cuáles han resultado determinantes en el proceso de reforma de la contabilidad gubernamental:

- a. Crisis Fiscales / Económicas
- b. Escándalos Financieros
- c. Doctrina Dominante
- d. Exigencias de reforma del Sector Público

3. Por favor identifique cuales han sido los promotores (Agentes que impulsan la reforma: Políticos, Miembros del Gobierno, Organismos internacionales) y los conductores (Comisiones Gubernamentales, Asociaciones Profesionales, Instituciones de Auditoría, Órganos Reguladores, Firms Consultoras, Redes de Académicos) más significativos de la reforma y díganos ¿por qué?

4. ¿Por favor indíquenos, de fondo, quienes son los usuarios reales o grupos de interés que se han beneficiado con la reforma?, ¿Cuáles han sido los usuarios más activos en el proceso de reforma de la contabilidad gubernamental?

5. ¿Cuáles han sido los obstáculos más significativos que han enfrentado y enfrentan los procesos de reforma de la contabilidad gubernamental?

##### Parte II. Resultados concretos y aspectos puntuales de la reforma. Particular énfasis en las Normas para la Armonización Contable.

6. ¿El sistema contable público integra la contabilidad financiera-patrimonial y la presupuestaría? ¿Quién emite la regulación de la contabilidad presupuestaría? ¿Quién armoniza los criterios?

7. ¿Cuál era el estado de la regulación y de la información financiera y presupuestaria antes de las NIF del CONAC del proceso de armonización (Calidad, cobertura y divulgación – Dictamen o auditoría sobre la información contable financiera) y cuál ha sido el mayor avance con las Normas emitidas por el CONAC en la armonización?

8. ¿El mandato legal obliga la consolidación de la información financiera gubernamental? ¿En qué niveles y qué tipo de entidades integra?, ¿Cómo se homogeneizan los criterios para la consolidación?

9. ¿Qué prevalece en la producción de la información contable financiera, la esencia o la forma y por qué?

10. ¿Cuáles son los obstáculos más grandes, distintos al desarrollo de plataformas tecnológicas, para la implementación de la armonización contable en el estado?

11. De los siguientes tipos de información, cual prevalece en los procesos de toma de decisiones en las entidades gubernamentales y cuales en la rendición de cuentas a la ciudadanía:

- a. Cuentas Nacionales
- b. Estadísticas de las Finanzas Públicas
- c. Contabilidad Financiera Gubernamental
- d. Contabilidad Presupuestaria
- e. Contabilidad analítica o de costos.

12. ¿En el nivel territorial-departamental, hay una tradición de divulgación de la información contable gubernamental a los ciudadanos? ¿Esta información es de Calidad?

Comentarios adicionales que gustes agregar:

Fuente: Adaptada con base en Gómez M. V., (2013)

**Anexo 2**

**Adopción Normativa de la Ley y su Reforma - 2009-2014**

| <b>Revisión para el cumplimiento de la LGCG y los documentos emitidos por el CONAC</b>  |                 |           |
|---|-----------------|-----------|
| <b>ADOPCIÓN NORMATIVA DE LA LEY Y SU REFORMA - 2009-2014</b>  | <b>Adopción</b> |           |
| <b>Guía para el cumplimiento de la adopción de los Documentos emitidos por CONAC</b>  | <b>SI</b>       | <b>NO</b> |
| Se ha dado cumplimiento a la publicación de los documentos emitidos por el CONAC en los medios oficiales como lo establece el art. 7, último párrafo de la Ley General de Contabilidad Gubernamental (LGCG) (indicar en columna de comentarios las fechas de publicación en su diario oficial.    |                 |           |
| <b>Ley General de Contabilidad Gubernamental (D.O.F. 31/dic/2008)</b>   |                 |           |
| 1. Marco Conceptual de Contabilidad Gubernamental   |                 |           |
| 2. Postulados Básicos de Contabilidad Gubernamental   |                 |           |
| 3. Clasificador por Rubros de Ingresos  |                 |           |
| 4. Normas y Metodología para la Determinación de los Momentos Contables de los Ingresos   |                 |           |
| 5. Normas y Metodología para la Determinación de los Momentos Contables de los Egresos  |                 |           |
| 6. Lineamientos sobre los indicadores para medir los avances físicos y financieros relacionados con los recursos públicos federales   |                 |           |
| 7. Clasificador por Tipo de Gasto   |                 |           |
| 8. Clasificación Funcional del Gasto  |                 |           |
| 9. Clasificador por Objeto del Gasto  |                 |           |
| 10. Manual de Contabilidad Gubernamental  |                 |           |
| Plan de Cuentas   |                 |           |
| Normas y Metodología para la Emisión de Información Financiera y Estructura de los Estados Financieros Básicos del Ente Público y Características de sus Notas  |                 |           |
| Matrices de Conversión  |                 |           |
| 11. Principales Reglas de Registro y Valoración del Patrimonio (Elementos Generales)  |                 |           |
| 12. Marco Metodológico sobre la forma y términos en que deberá orientarse el desarrollo del análisis de los componentes de las finanzas públicas con relación a los objetivos y prioridades que, en la materia, establezca la planeación del desarrollo, para su integración en la Cuenta Pública |                 |           |
| 13. Lineamientos Mínimos relativos al Diseño e Integración del Registro en los Libros Diario, Mayor e Inventarios y Balances (Registro Electrónico)   |                 |           |
| Libro Diario  |                 |           |
| Libro Mayor   |                 |           |
| Libro de Inventarios, Almacén y Balances  |                 |           |
| Libro de Inventarios de Materias Primas, Materiales y Suministros para Producción   |                 |           |
| Libro de Almacén de Materiales y Suministros de Consumo   |                 |           |

| <b>Revisión para el cumplimiento de la LGCG y los documentos emitidos por el CONAC</b>   |                 |           |
|--|-----------------|-----------|
| <b>ADOPCIÓN NORMATIVA DE LA LEY Y SU REFORMA - 2009-2014</b>   | <b>Adopción</b> |           |
| <b>Guía para el cumplimiento de la adopción de los Documentos emitidos por CONAC</b>   | <b>SI</b>       | <b>NO</b> |
| Libro Inventarios de Bienes Muebles e Inmuebles  |                 |           |
| Libro de Balances  |                 |           |
| Libros Auxiliares Analíticos   |                 |           |
| 14. Clasificación Administrativa   |                 |           |
| 15. Clasificación Económica de los Ingresos, de los Gastos y del Financiamiento de los Entes Públicos  |                 |           |
| 16. Lineamientos para la Elaboración del Catálogo de Bienes que permita la interrelación automática con el Clasificador por Objeto del Gasto y la Lista de Cuentas                           |                 |           |
| 17. Lineamientos Generales del Sistema de Contabilidad Gubernamental Simplificado para los Municipios con Menos de Veinticinco Mil Habitantes  |                 |           |
| 18. Lineamientos dirigidos a asegurar que el Sistema de Contabilidad Gubernamental facilite el Registro y Control de los Inventarios de los Bienes Muebles e Inmuebles de los Entes Públicos |                 |           |
| 19. Reglas Específicas del Registro y Valoración del Patrimonio  |                 |           |
| 20. Lineamientos para la elaboración del Catálogo de Bienes Inmuebles que permita la interrelación automática con el Clasificador por Objeto del Gasto y la Lista de Cuentas                 |                 |           |
| 21. Lineamientos para el registro auxiliar sujeto a inventario de bienes arqueológicos, artísticos e históricos bajo custodia de los entes públicos  |                 |           |
| 22. Parámetros de Estimación de Vida Útil  |                 |           |
| 23. Lineamientos que deberán observar los entes públicos para registrar en las cuentas de activo los fideicomisos sin estructura orgánica y contratos análogos, incluyendo mandatos          |                 |           |
| 24. Plan de Cuentas que formará parte del Manual de Contabilidad Gubernamental Simplificado para los Municipios con Menos de 25 Mil Habitantes   |                 |           |
| 25. Clasificador por Fuentes de Financiamiento   |                 |           |
| 26. Mejoras a los documentos aprobados por el Consejo Nacional de Armonización Contable  |                 |           |
| 27. Integración automática del ejercicio presupuestario con la operación contable  |                 |           |
| 28. Realizar los registros contables con base en las Reglas de Registro y Valoración del Patrimonio  |                 |           |
| 29. Generación en tiempo real de estados financieros   |                 |           |
| 30. Emisión de Cuentas Públicas en los términos acordados por el Consejo   |                 |           |
| Contestar con sí o no en la columna de adopción, en caso de no aplicar señalar con N/A   |                 |           |

Fuente: Adoptado del diseñado por el Secretariado Técnico del CONAC

### Anexo 3

#### Grado de Cumplimiento en la Rendición de Cuentas

| Revisión para el cumplimiento de la LGCG y los documentos emitidos por el CONAC  |          |    |
|--|----------|----|
| ADOPCIÓN NORMATIVA DE LA LEY Y SU REFORMA - 2009-2014  | Adopción |    |
| Guía para el cumplimiento de la adopción de los Documentos emitidos por CONAC  | SI       | NO |
| <p><b>III. Información contable, con la desagregación siguiente:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>a) Estado de actividades;</li> <li>b) Estado de situación financiera;</li> <li>c) Estado de variación en la hacienda pública;</li> <li>d) Estado de cambios en la situación financiera;</li> <li>e) Estado de flujos de efectivo;</li> <li>f) Informes sobre pasivos contingentes;</li> <li>g) Notas a los estados financieros;</li> <li>h) Estado analítico del activo, e</li> </ul>  |          |    |
| <ul style="list-style-type: none"> <li>i) Estado analítico de la deuda, del cual se derivarán las siguientes clasificaciones: <ul style="list-style-type: none"> <li>a) Corto y largo plazo;</li> <li>b) Fuentes de financiamiento;</li> </ul> </li> <li>j) Endeudamiento neto, financiamiento menos amortización, y</li> <li>k) Intereses de la deuda.</li> </ul>   |          |    |
| <p><b>II. Información presupuestaria, con la desagregación siguiente:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>a) Estado analítico de ingresos, del que se derivará la presentación en clasificación económica por fuente de financiamiento y concepto, incluyendo los ingresos excedentes generados;</li> <li>b) Estado analítico del ejercicio del presupuesto de egresos del que se derivarán las clasificaciones siguientes: <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Administrativa,</li> <li>2. Económica;</li> <li>3. Por objeto del gasto, y</li> <li>4. Funcional.</li> </ol> </li> <li>c) Endeudamiento neto, financiamiento menos amortización, del que derivará la clasificación por su origen en interno y externo;</li> <li>d) Intereses de la deuda, y</li> <li>e) Un flujo de fondos que resuma todas las operaciones;</li> </ul> |          |    |
| <p><b>III. Información programática, con la desagregación siguiente:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>a) Gasto por categoría programática;</li> <li>b) Programas y proyectos de inversión, y</li> <li>ci) Indicadores de resultados</li> </ul>   |          |    |

|   |          |    |
|---|----------|----|
| Revisión para el cumplimiento de la LGCG y los documentos emitidos por el CONAC |          |    |
| ADOPCIÓN NORMATIVA DE LA LEY Y SU REFORMA - 2009-2014                           | Adopción |    |
| Guía para el cumplimiento de la adopción de los Documentos emitidos por CONAC   | SI       | NO |
| 6. Presentación de cuenta Pública Consolidada                                   |          |    |

Fuente: Elaboración propia con base a las disposiciones de la LGCG y el CONAC.

## Anexo 4

### Página Internet Consejo Estatal de Armonización Contable

The screenshot shows the website interface for the Consejo Estatal de Armonización Contable. At the top, there is a navigation bar with the logo 'Y gobbc - de búsqueda', the text 'Inicio | Gobierno de Baja Calif...', and 'BIENVENIDOS - BCFiscal'. The main content area is divided into several sections:

- CONFORMACIÓN Y DIRECTORIO:** Includes links for 'Acta de Instalación', 'Reglas de Operación', 'Miembros del CEAC', and 'Directorio de Miembros del CEAC'.
- ACTAS DEL CONSEJO:** Lists sessions from '1ra. Sesión del Consejo' to '16va. Sesión del Consejo'.
- CLASIFICADORES Y PLAN DE CUENTAS:** Includes links for 'Clasificador por Objeto de Gasto', 'Clasificador por Rubro de Ingresos', 'Estructura del Plan de Cuentas 5to. Nivel', 'Matriz devengado del Ingreso', 'Plan de Cuentas 5to. Nivel (XLS)', 'Catálogo de Incisos de Ingresos (XLS)', and 'Matriz devengado de gasto 2012 (XLS)'.
- PLANTILLAS ESTADOS FINANCIEROS:** Lists various financial statement templates such as 'Estado Analítico del Activo', 'Estado de Actividades', 'Estado de Flujos de Efectivo', 'Estado de Situación Financiera', 'Estado de Variaciones en la Hacienda Pública y Patrimonio', 'Notas Estados Financieros', 'Reporte Analítico de la Deuda Pública', 'Estado Analítico de Ingresos', 'Estado Analítico del Ejercicio del Presupuesto de Egresos', 'Estados e Informes Programáticos', and 'Indicadores de Postura Fiscal'.
- MARCO JURÍDICO:** Includes links for 'Ley General de Contabilidad Gubernamental', 'Ley de Fiscalización Superior de los Recursos Públicos para el Estado', and 'Ley de Presupuesto y Ejercicio del Gasto Público'.

On the left side, there is a vertical navigation menu with links like 'Consejo Asesor Fiscal Estatal', 'Consejo Estatal de Armonización Contable', 'Conócenos', '¿Quiénes somos?', 'Domicilios y Horarios', 'Servidores Públicos', 'Secretario', 'Directores', 'Notificadores', 'Verificadores', 'Dependencias Fiscales', 'Dirección de Ingresos', 'Procuraduría Fiscal', 'Dirección Auditoría Fiscal', 'Dependencias Normativas', 'Inversión Pública', and 'Nos interesa tu opinión'. Below the menu, there are promotional banners for 'Información Fiscal al día' and 'Sitios de Interés'.

Fuente: Portal del Gobierno del Estado de Baja California.

**Anexo 5**

**Cumplimiento Al Acuerdo Por El Que Se Armoniza La Estructura De Las Cuentas Públicas**

**Cumplimiento al acuerdo por el que se armoniza la estructura de las cuentas públicas en las Entidades Federativas (2014)**

**Baja California**

| Contenido de los Tomos                 | Evaluación del Tomo |
|--|---------------------|
| Resultados Generales                   | Cumplimiento        |
| Poder Ejecutivo                        | Cumplimiento        |
| Poder Legislativo                      | Cumplimiento        |
| Poder Judicial                         | Cumplimiento        |
| Órganos Autónomos                      | Cumplimiento        |
| Sector Paraestatal                     | Cumplimiento        |
| <b>Evaluación de la Cuenta Pública</b> | <b>Cumplimiento</b> |

\* De acuerdo a la información publicada en la página web de la Entidad Federativa

Fuente: [http://www.conac.gob.mx/work/models/CONAC/secretario/Transparencia/TRA\\_05\\_01\\_02.pdf](http://www.conac.gob.mx/work/models/CONAC/secretario/Transparencia/TRA_05_01_02.pdf)

**Anexo 6**

**Baja California**

**GUÍA DE REVISIÓN PARA EL CUMPLIMIENTO DE LA LGCG Y LOS DOCUMENTOS EMITIDOS POR EL CONAC**

| ADOPCIÓN NORMATIVA DE LA LEY Y SU REFORMA - 2009-2012  | Adopción |    | Cumplido | Criterios |
|--|----------|----|----------|-----------|
|  | SI       | NO |          |           |
| <b>Guía para el cumplimiento de la adopción de los Documentos emitidos por CONAC</b>   |          |    |          |           |
| Se ha dado cumplimiento a la publicación de los documentos emitidos por el CONAC en los medios oficiales como lo establece el art. 7, último párrafo de la Ley General de Contabilidad Gubernamental (LGCG) (indicar en columna de comentarios las fechas de publicación en su diario oficial. | SI       |    | 1        | 1         |
| <b>Ley General de Contabilidad Gubernamental (D.O.F. 31/dic/2008)</b>  |          |    |          |           |
| 1. Marco Conceptual de Contabilidad Gubernamental  | SI       |    | 1        | 1         |

**Anexo 6**

**Baja California**

**GUÍA DE REVISIÓN PARA EL CUMPLIMIENTO DE LA LGCG Y LOS DOCUMENTOS EMITIDOS POR EL CONAC**

| ADOPCIÓN NORMATIVA DE LA LEY Y SU REFORMA - 2009-2012   | Adopción |    | Cumplido | Criterios |
|---|----------|----|----------|-----------|
|   | SI       | NO |          |           |
| 2. Postulados Básicos de Contabilidad Gubernamental   | SI       |    | 1        | 1         |
| 3. Clasificador por Rubros de Ingresos  | SI       |    | 1        | 1         |
| 4. Normas y Metodología para la Determinación de los Momentos Contables de los Ingresos   | SI       |    | 1        | 1         |
| 5. Normas y Metodología para la Determinación de los Momentos Contables de los Egresos  | SI       |    | 1        | 1         |
| 6. Lineamientos sobre los indicadores para medir los avances físicos y financieros relacionados con los recursos públicos federales   | SI       |    | 1        | 1         |
| 7. Clasificador por Tipo de Gasto   |          | NO |          | 1         |
| 8. Clasificación Funcional del Gasto  |          | NO |          | 1         |
| 9. Clasificador por Objeto del Gasto  | SI       |    | 1        | 1         |
| 10. Manual de Contabilidad Gubernamental  |          |    |          |           |
| Plan de Cuentas   | SI       |    | 1        | 1         |
| Normas y Metodología para la Emisión de Información Financiera y Estructura de los Estados Financieros Básicos del Ente Público y Características de sus Notas  | SI       |    | 1        | 1         |
| Matrices de Conversión  | SI       |    | 1        | 1         |
| 11. Principales Reglas de Registro y Valoración del Patrimonio (Elementos Generales)  | SI       |    | 1        | 1         |
| 12. Marco Metodológico sobre la forma y términos en que deberá orientarse el desarrollo del análisis de los componentes de las finanzas públicas con relación a los objetivos y prioridades que, en la materia, establezca la planeación del desarrollo, para su integración en la Cuenta Pública |          | NO | 1        | 1         |
| 13. Lineamientos Mínimos relativos al Diseño e Integración del Registro en los Libros Diario, Mayor e Inventarios y Balances (Registro Electrónico)   |          |    |          |           |
| Libro Diario  | SI       |    | 1        | 1         |
| Libro Mayor   | SI       |    | 1        | 1         |
| Libro de Inventarios, Almacén y Balances  | SI       |    | 1        | 1         |
| Libro de Inventarios de Materias Primas, Materiales y Suministros para Producción   | N/A      |    | 1        | 1         |
| Libro de Almacén de Materiales y Suministros de Consumo   | SI       |    | 1        | 1         |
| Libro Inventarios de Bienes Muebles e Inmuebles   |          | NO |          | 1         |
| Libro de Balances   | SI       |    | 1        | 1         |
| Libros Auxiliares Analíticos  | SI       |    | 1        | 1         |

**Anexo 6**

**Baja California**

**GUÍA DE REVISIÓN PARA EL CUMPLIMIENTO DE LA LGCG Y LOS DOCUMENTOS EMITIDOS POR EL CONAC**

| ADOPCIÓN NORMATIVA DE LA LEY Y SU REFORMA - 2009-2012  | Adopción |    | Cumplido  | Criterios |
|--|----------|----|-----------|-----------|
|  | SI       | NO |           |           |
| 14. Clasificación Administrativa   | SI       | NO | 1         | 1         |
| 15. Clasificación Económica de los Ingresos, de los Gastos y del Financiamiento de los Entes Públicos  | SI       |    | 1         | 1         |
| 16. Lineamientos para la Elaboración del Catálogo de Bienes que permita la interrelación automática con el Clasificador por Objeto del Gasto y la Lista de Cuentas                           |          | NO |           | 1         |
| 17. Lineamientos Generales del Sistema de Contabilidad Gubernamental Simplificado para los Municipios con Menos de Veinticinco Mil Habitantes  | N/A      |    |           | 1         |
| 18. Lineamientos dirigidos a asegurar que el Sistema de Contabilidad Gubernamental facilite el Registro y Control de los Inventarios de los Bienes Muebles e Inmuebles de los Entes Públicos | SI       |    | 1         | 1         |
| 19. Reglas Específicas del Registro y Valoración del Patrimonio  | SI       |    | 1         | 1         |
| 20. Lineamientos para la elaboración del Catálogo de Bienes Inmuebles que permita la interrelación automática con el Clasificador por Objeto del Gasto y la Lista de Cuentas                 | SI       | NO | 1         | 1         |
| 21. Lineamientos para el registro auxiliar sujeto a inventario de bienes arqueológicos, artísticos e históricos bajo custodia de los entes públicos  |          |    |           | 1         |
| 22. Parámetros de Estimación de Vida Útil  | SI       |    | 1         | 1         |
| 23. Lineamientos que deberán observar los entes públicos para registrar en las cuentas de activo los fideicomisos sin estructura orgánica y contratos análogos, incluyendo mandatos          |          | NO |           | 1         |
| 24. Plan de Cuentas que formará parte del Manual de Contabilidad Gubernamental Simplificado para los Municipios con Menos de 25 Mil Habitantes   | N/A      |    |           | 1         |
| 25. Clasificador por Fuentes de Financiamiento   |          | NO |           | 1         |
| 26. Mejoras a los documentos aprobados por el Consejo Nacional de Armonización Contable  | SI       |    | 1         | 1         |
| <b>Total, reactivos</b>  |          |    | <b>27</b> | <b>34</b> |

**Fuente: elaboración propia con base a información proporcionada por la Dirección de Contabilidad Gubernamental del Estado de Baja California, correspondiente a la evaluación realizada por la Contraloría General de Estado de Baja California en Coordinación con la Auditoría Superior de la Federación.**

| <b>Anexo 7</b>  |                 |           |                |                  |
|---|-----------------|-----------|----------------|------------------|
| <b>Baja California</b>  |                 |           |                |                  |
| <b>GUÍA DE REVISIÓN PARA EL CUMPLIMIENTO DE LA LGCG Y LOS DOCUMENTOS EMITIDOS POR EL CONAC 2013</b>   |                 |           |                |                  |
| <b>ADOPCIÓN NORMATIVA DE LA LEY Y SU REFORMA - 2009-2013</b>  | <b>Adopción</b> |           |                |                  |
|   | <b>SI</b>       | <b>NO</b> | <b>Cumplió</b> | <b>Criterios</b> |
| Se ha dado cumplimiento a la publicación de los documentos emitidos por el CONAC en los medios oficiales como lo establece el art. 7, último párrafo de la Ley General de Contabilidad Gubernamental (LGCG) (indicar en columna de comentarios las fechas de publicación en su diario oficial.    | SI              |           | 1              | 1                |
| <b>Ley General de Contabilidad Gubernamental (D.O.F. 31/dic/2008)</b>   |                 |           |                |                  |
| 1. Marco Conceptual de Contabilidad Gubernamental   | SI              |           | 1              | 1                |
| 2. Postulados Básicos de Contabilidad Gubernamental   | SI              |           | 1              | 1                |
| 3. Clasificador por Rubros de Ingresos  | SI              |           | 1              | 1                |
| 4. Normas y Metodología para la Determinación de los Momentos Contables de los Ingresos   | SI              |           | 1              | 1                |
| 5. Normas y Metodología para la Determinación de los Momentos Contables de los Egresos  | SI              |           | 1              | 1                |
| 6. Lineamientos sobre los indicadores para medir los avances físicos y financieros relacionados con los recursos públicos federales   | SI              |           | 1              | 1                |
| 7. Clasificador por Tipo de Gasto   |                 | NO        |                | 1                |
| 8. Clasificación Funcional del Gasto  |                 | NO        |                | 1                |
| 9. Clasificador por Objeto del Gasto  | SI              |           | 1              | 1                |
| 10. Manual de Contabilidad Gubernamental  |                 |           |                |                  |
| Plan de Cuentas   | SI              |           | 1              | 1                |
| Normas y Metodología para la Emisión de Información Financiera y Estructura de los Estados Financieros Básicos del Ente Público y Características de sus Notas  | SI              |           | 1              | 1                |
| Matrices de Conversión  | SI              |           | 1              | 1                |
| 11. Principales Reglas de Registro y Valoración del Patrimonio (Elementos Generales)  | SI              |           | 1              | 1                |
| 12. Marco Metodológico sobre la forma y términos en que deberá orientarse el desarrollo del análisis de los componentes de las finanzas públicas con relación a los objetivos y prioridades que, en la materia, establezca la planeación del desarrollo, para su integración en la Cuenta Pública |                 | NO        |                | 1                |
| 13. Lineamientos Mínimos relativos al Diseño e Integración del Registro en los Libros Diario, Mayor e Inventarios y Balances (Registro Electrónico)   | SI              |           | 1              | 1                |
| Libro Diario  | SI              |           | 1              | 1                |
| Libro Mayor   | SI              |           | 1              | 1                |
| Libro de Inventarios, Almacén y Balances  | SI              |           | 1              | 1                |
| Libro de Inventarios de Materias Primas, Materiales y Suministros para Producción   | N/A             |           |                | 1                |
| Libro de Almacén de Materiales y Suministros de Consumo   | SI              |           | 1              | 1                |
| Libro Inventarios de Bienes Muebles e Inmuebles   | SI              |           | 1              | 1                |

| <b>Anexo 7</b>   |                 |           |                |                  |
|--|-----------------|-----------|----------------|------------------|
| <b>Baja California</b>   |                 |           |                |                  |
| <b>GUÍA DE REVISIÓN PARA EL CUMPLIMIENTO DE LA LGCG Y LOS DOCUMENTOS EMITIDOS POR EL CONAC 2013</b>  |                 |           |                |                  |
| <b>ADOPCIÓN NORMATIVA DE LA LEY Y SU REFORMA - 2009-2013</b>   | <b>Adopción</b> |           |                |                  |
|  | <b>SI</b>       | <b>NO</b> | <b>Cumplió</b> | <b>Criterios</b> |
| Libro de Balances  | SI              |           | 1              | 1                |
| Libros Auxiliares Analíticos   | SI              |           | 1              | 1                |
| 14. Clasificación Administrativa   | SI              |           | 1              | 1                |
| 15. Clasificación Económica de los Ingresos, de los Gastos y del Financiamiento de los Entes Públicos  | SI              |           | 1              | 1                |
| 16. Lineamientos para la Elaboración del Catálogo de Bienes que permita la interrelación automática con el Clasificador por Objeto del Gasto y la Lista de Cuentas                           |                 | NO        |                | 1                |
| 17. Lineamientos Generales del Sistema de Contabilidad Gubernamental Simplificado para los Municipios con Menos de Veinticinco Mil Habitantes  | N/A             |           |                | 1                |
| 18. Lineamientos dirigidos a asegurar que el Sistema de Contabilidad Gubernamental facilite el Registro y Control de los Inventarios de los Bienes Muebles e Inmuebles de los Entes Públicos | SI              |           | 1              | 1                |
| 19. Reglas Específicas del Registro y Valoración del Patrimonio  | SI              |           | 1              | 1                |
| 20. Lineamientos para la elaboración del Catálogo de Bienes Inmuebles que permita la interrelación automática con el Clasificador por Objeto del Gasto y la Lista de Cuentas                 |                 | NO        |                | 1                |
| 21. Lineamientos para el registro auxiliar sujeto a inventario de bienes arqueológicos, artísticos e históricos bajo custodia de los entes públicos  | N/A             |           |                | 1                |
| 22. Parámetros de Estimación de Vida Útil  | SI              |           | 1              | 1                |
| 23. Lineamientos que deberán observar los entes públicos para registrar en las cuentas de activo los fideicomisos sin estructura orgánica y contratos análogos, incluyendo mandatos          |                 | NO        |                | 1                |
| 24. Plan de Cuentas que formará parte del Manual de Contabilidad Gubernamental Simplificado para los Municipios con Menos de 25 Mil Habitantes   | N/A             |           |                | 1                |
| 25. Clasificador por Fuentes de Financiamiento   |                 | NO        |                | 1                |
| 26. Mejoras a los documentos aprobados por el Consejo Nacional de Armonización Contable  | SI              |           | 1              | 1                |
| 27. Integración automática del ejercicio presupuestario con la operación contable  | SI              |           | 1              | 1                |
| 28. Realizar los registros contables con base en las Reglas de Registro y Valoración del Patrimonio  | SI              |           | 1              | 1                |
| 29. Generación en tiempo real de Estados Financieros   |                 | NO        |                | 1                |
| <b>Total, Criterios</b>  |                 |           | <b>28</b>      | <b>40</b>        |

| <b>Anexo 7</b>   |                 |           |                |                  |
|--|-----------------|-----------|----------------|------------------|
| <b>Baja California</b>   |                 |           |                |                  |
| <b>GUÍA DE REVISIÓN PARA EL CUMPLIMIENTO DE LA LGCG Y LOS DOCUMENTOS EMITIDOS POR EL CONAC 2013</b>  |                 |           |                |                  |
| <b>ADOPCIÓN NORMATIVA DE LA LEY Y SU REFORMA - 2009-2013</b>   | <b>Adopción</b> |           |                |                  |
|  | <b>SI</b>       | <b>NO</b> | <b>Cumplió</b> | <b>Criterios</b> |
| Fuente: elaboración propia en base a información proporcionada por la Dirección de Contabilidad Gubernamental del Estado de Baja California, correspondiente a la evaluación realizada por la Contraloría General de Estado de Baja California en Coordinación con la Auditoría Superior de la Federación del ejercicio fiscal 2012 actualizada a 2013 |                 |           |                |                  |

| <b>Anexo 8</b>  |                       |           |                |                  |
|---|-----------------------|-----------|----------------|------------------|
| <b>Baja California</b>  |                       |           |                |                  |
| <b>OBLIGACIONES PREVISTAS EN LA LEY Y SU REFORMA</b>  | <b>Implementación</b> |           |                |                  |
|   | <b>SI</b>             | <b>NO</b> | <b>Cumplió</b> | <b>Criterios</b> |
|   |                       |           |                |                  |
| <b>Guía para el cumplimiento de la Ley General de Contabilidad Gubernamental</b>                      |                       |           |                |                  |
| <b>Ley General de Contabilidad Gubernamental</b>  |                       |           |                |                  |
| 1. Cuenta con Manuales de Contabilidad  | SI                    |           | 1              |                  |
| 2. Registra en cuentas específicas de activo de los bienes muebles                                    | SI                    |           | 1              |                  |
| 3. Registra en cuentas específicas de activo de los bienes inmuebles                                  | SI                    |           | 1              |                  |
| 4. Registra contablemente las Inversiones en bienes de dominio público                                | SI                    |           | 1              |                  |
| 5. Realiza el registro auxiliar de monumentos arqueológicos, artísticos e históricos                  | n/a                   |           | NO             | 1                |
| 6. Realiza el inventario físico de monumentos arqueológicos, artísticos e históricos                  |                       |           | NO             | 1                |
| 7. Registra dentro de los 30 días hábiles en el inventario físico los bienes muebles que se adquieran | SI                    |           | 1              |                  |
| 8. Realiza el levantamiento físico de bienes muebles  |                       |           | NO             | 1                |

| <b>Anexo 8</b>  |                       |   |           |   |
|---|-----------------------|---|-----------|---|
| <b>Baja California</b>  |                       |   |           |   |
| <b>OBLIGACIONES PREVISTAS EN LA LEY Y SU REFORMA</b>  | <b>Implementación</b> |   |           |   |
|   | <b>SI</b>             |   | <b>NO</b> |   |
| 9. Registra dentro de los 30 días hábiles en el inventario físico los bienes inmuebles que se adquieran   |                       |   | NO        | 1 |
| 10. Realiza el levantamiento físico de bienes inmuebles   |                       |   | NO        | 1 |
| 11. Publica el inventario actualizado en internet   |                       |   | NO        | 1 |
| 12. Realiza la baja de bienes muebles   | SI                    | 1 |           |   |
| 13. Realiza la baja de bienes inmuebles   |                       |   | NO        | 1 |
| 14. Registra las obras en proceso en una cuenta de activo, la cual refleja su grado de avance en forma objetiva y comparable  | SI                    | 1 |           |   |
| 15. Cuando se realiza la transición de una administración a otra los bienes que no se encuentran inventariados o estén en proceso de registro y hubieren sido recibidos o adquiridos durante el encargo se entregan en el acta de entrega-recepción | SI                    | 1 |           |   |
| 16. La administración entrante realiza el registro e inventarios del punto señalado anteriormente   | SI                    | 1 |           |   |
| 17. Registra en una cuenta activo los fideicomisos sin estructura orgánica y los contratos análogos.  |                       |   | NO        | 1 |
| 18. Realiza los registros contables con base acumulativa  | SI                    | 1 |           |   |
| 19. El gasto se registra en su fecha de realización   | SI                    | 1 |           |   |
| 20. El ingreso se registra cuando exista jurídicamente derecho de cobro   | SI                    | 1 |           |   |
| 21. Mantiene registro histórico de sus operaciones en los libros diario, mayor e inventarios y balances   | SI                    | 1 |           |   |
| 22. Los registros auxiliares muestran los avances presupuestarios y contables   | SI                    | 1 |           |   |
| 23. La lista de cuentas está alineada al plan de cuentas emitido por el CONAC   | SI                    | 1 |           |   |
| 24. Realiza el registro de la etapa del presupuesto aprobado  | SI                    | 1 |           |   |
| 25. Realiza el registro de la etapa del presupuesto modificado  | SI                    | 1 |           |   |
| 26. Realiza el registro de la etapa del presupuesto comprometido  | SI                    | 1 |           |   |
| 27. Realiza el registro de la etapa del presupuesto devengado   | SI                    | 1 |           |   |

| <b>Anexo 8</b>  |                       |           |    |   |
|---|-----------------------|-----------|----|---|
| <b>Baja California</b>  |                       |           |    |   |
| <b>OBLIGACIONES PREVISTAS EN LA LEY Y SU REFORMA</b>  | <b>Implementación</b> |           |    |   |
|   | <b>SI</b>             | <b>NO</b> |    |   |
| 28. Realiza el registro de la etapa del presupuesto ejercido  | SI                    | 1         |    |   |
| 29. Realiza el registro de la etapa del presupuesto pagado  | SI                    | 1         |    |   |
| 30. Realiza el registro de la etapa del presupuesto de ingreso estimado   | SI                    | 1         |    |   |
| 31. Realiza el registro de la etapa del presupuesto de ingreso modificado   | SI                    | 1         |    |   |
| 32. Realiza el registro de la etapa del presupuesto de ingreso devengado  | SI                    | 1         |    |   |
| 33. Realiza el registro de la etapa del presupuesto de ingreso recaudado  | SI                    | 1         |    |   |
| 34. Constituye Provisiones  | SI                    | 1         |    |   |
| 35. Revisa y ajusta periódicamente las provisiones para mantener su vigencia  | SI                    | 1         |    |   |
| 36. La contabilización de las operaciones presupuestarias y contables se respalda con la documentación original que compruebe y justifique los registros que se efectúen  | SI                    | 1         |    |   |
| 37. Presenta y valúa los pasivos  | SI                    | 1         |    |   |
| 38. Estado de Situación financiera  | SI                    | 1         |    |   |
| 39. Estado de actividades   | SI                    | 1         |    |   |
| 40. Estado de variación en la hacienda pública  | SI                    | 1         |    |   |
| 41. Estado de cambios en la situación financiera  | SI                    | 1         |    |   |
| 42. Informe sobre pasivos contingentes  | SI                    | 1         |    |   |
| 43. Notas a los estados financieros   | SI                    | 1         |    |   |
| 44. Estado analítico del activo   | SI                    | 1         |    |   |
| Estado analítico de la deuda y otros pasivos, del cual se derivarán las siguientes clasificaciones  |                       |           |    |   |
| 45. Corto plazo   | SI                    | 1         |    |   |
| 46. Largo plazo   | SI                    | 1         |    |   |
| 47. Fuentes de financiamiento   | SI                    | 1         |    |   |
| 48. Estado analítico de ingresos, del que se derivará la presentación en clasificación económica por fuente de financiamiento y concepto, incluyendo los ingresos excedentes generados;                                     |                       |           | NO | 1 |
| Estado analítico del ejercicio del presupuesto de egresos del que se derivarán las siguientes clasificaciones (también deberá identificar los montos y adecuaciones presupuestarias y subejercicios por Ramo y/o Programa): |                       |           |    |   |

| <b>Anexo 8</b>   |                       |   |           |   |
|--|-----------------------|---|-----------|---|
| <b>Baja California</b>   |                       |   |           |   |
| <b>OBLIGACIONES PREVISTAS EN LA LEY Y SU REFORMA</b>   | <b>Implementación</b> |   |           |   |
|  | <b>SI</b>             |   | <b>NO</b> |   |
| 49. Administrativa   |                       |   | NO        | 1 |
| 50. Económica  |                       |   | NO        | 1 |
| 51. Por objeto del gasto   | SI                    | 1 |           |   |
| 52. Funcional  |                       |   | NO        | 1 |
| 53. Endeudamiento neto, financiamiento menos amortización  | SI                    | 1 |           |   |
| 54. Intereses de la deuda  | SI                    | 1 |           |   |
| 55. Un flujo de fondos que resuma todas las operaciones y los indicadores de la postura fiscal   |                       |   | NO        | 1 |
| 56. Dispone de clasificadores presupuestarios armonizados  |                       |   | NO        | 1 |
| 57. Dispone de catálogos de bienes y las respectivas matrices de conversión con las características señaladas en los artículos 40 y 41, asimismo, de la norma y metodología que establezca los momentos contables de ingresos y gastos previstos en la ley | SI                    | 1 |           |   |
| 58. Cuenta con indicadores para medir los avances físico-financieros relacionados con los recursos federales   |                       |   | NO        | 1 |
| 59. Realiza los registros contables con base acumulativa y en apego a postulados básicos de contabilidad gubernamental armonizados en sus respectivos libros de diario, mayor e inventarios y balances   | SI                    | 1 |           |   |
| 60. Incluye en la Cuenta Pública la relación de los bienes que componen su patrimonio  | SI                    | 1 |           |   |
| 61. En la cuenta pública reporta los esquemas bursátiles y de coberturas financieras de los entes públicos   | SI                    | 1 |           |   |
| 62. La información financiera, presupuestaria, programática y contable, es la base para la elaboración de la Cuenta Pública  | SI                    | 1 |           |   |
| El contenido de la Cuenta Pública de las Entidades Federativas, contiene como mínimo la información contable y presupuestaria siguiente:   |                       |   |           |   |
| Información Financiera Gubernamental   |                       |   |           |   |
| Información contable, con la desagregación siguiente:  |                       |   |           |   |
| 63. Estado de Situación financiera   | SI                    | 1 |           |   |

| <b>Anexo 8</b>  |                       |   |           |   |
|---|-----------------------|---|-----------|---|
| <b>Baja California</b>  |                       |   |           |   |
| <b>OBLIGACIONES PREVISTAS EN LA LEY Y SU REFORMA</b>  | <b>Implementación</b> |   |           |   |
|   | <b>SI</b>             |   | <b>NO</b> |   |
| 64. Estado de variación en la hacienda pública  | SI                    | 1 |           |   |
| 65. Estado de cambios en la situación financiera  | SI                    | 1 |           |   |
| 66. Informe sobre pasivos contingentes  | SI                    | 1 |           |   |
| 67. Notas a los estados financieros   | SI                    | 1 |           |   |
| 68. Estado analítico del activo   | SI                    | 1 |           |   |
| Estado analítico de la deuda y otros pasivos, del cual se derivarán las siguientes clasificaciones  | SI                    | 1 |           |   |
| 69. Corto y largo plazo   | SI                    | 1 |           |   |
| 70. Fuentes de financiamiento   | SI                    | 1 |           |   |
| Información presupuestaria con la desagregación siguiente:  |                       |   |           |   |
| 71. Estado analítico de ingresos, del que se derivará la presentación en clasificación económica por fuente de financiamiento y concepto, incluyendo los ingresos excedentes generados;                                     |                       |   | NO        | 1 |
| Estado analítico del ejercicio del presupuesto de egresos del que se derivarán las siguientes clasificaciones (también deberá identificar los montos y adecuaciones presupuestarias y subejercicios por Ramo y/o Programa): |                       |   |           |   |
| 72. Administrativa  | SI                    | 1 |           |   |
| 73. Económica   | SI                    | 1 |           |   |
| 74. Por objeto del gasto  | SI                    | 1 |           |   |
| 75. Endeudamiento neto, financiamiento menos amortización   | SI                    | 1 |           |   |
| 76. Intereses de la deuda   | SI                    | 1 |           |   |
| 77. Un flujo de fondos que resuma todas las operaciones y los indicadores de la postura fiscal  |                       |   | NO        | 1 |

| <b>Anexo 8</b>  |                       |   |           |   |
|---|-----------------------|---|-----------|---|
| <b>Baja California</b>  |                       |   |           |   |
| <b>OBLIGACIONES PREVISTAS EN LA LEY Y SU REFORMA</b>  | <b>Implementación</b> |   |           |   |
|   | <b>SI</b>             |   | <b>NO</b> |   |
| Análisis cualitativo de los indicadores de la postura fiscal, estableciendo su vínculo con los objetivos y prioridades definidas en la materia, en el programa económico anual:   |                       |   |           |   |
| 78. Ingresos Presupuestarios;   |                       |   | NO        | 1 |
| 79. Gastos Presupuestarios;   |                       |   | NO        | 1 |
| 80. Postura Fiscal;   |                       |   | NO        | 1 |
| 81. Deuda Pública; y  |                       |   | NO        | 1 |
| 82. La información a que se refieren las fracciones I a III, organizada por dependencia y entidad.  |                       |   |           |   |
| 83. Se relaciona la información presupuestaria y programática con los objetivos y prioridades de la planeación del desarrollo, que forme parte de la Cuenta Pública   | SI                    | 1 |           |   |
| 84. Forma parte de la Cuenta Pública los Resultados de la Evaluación del Desempeño  |                       |   | NO        | 1 |
| 85. Incluir la relación de las cuentas bancarias productivas específicas en donde se depositaron los recursos federales transferidos.   | SI                    | 1 |           |   |
| 86. Implementar programas para que los pagos se hagan directamente en forma electrónica, mediante abono en cuenta del beneficiario  | SI                    | 1 |           |   |
| Otras Obligaciones  |                       |   |           |   |
| Obligaciones sobre recursos federales transferidos / completo   |                       |   |           |   |
| 87. Mantener registros específicos de cada fondo, programa o convenio debidamente actualizados, identificados y controlados, así como la documentación original que justifique y compruebe el gasto incurrido. Dicha documentación se presentará a los órganos competentes de control y fiscalización que la soliciten; | SI                    | 1 |           |   |
| 88. Cancelar la documentación comprobatoria del egreso con la leyenda "Operado" o como se establezca en las disposiciones locales, identificándose con el nombre del fondo de aportaciones, programa o convenio respectivo;   | SI                    | 1 |           |   |
| 89. Realizar en términos de la normativa que emita el consejo, el registro contable, presupuestario y patrimonial de las operaciones realizadas con los recursos federales conforme a los momentos contables y clasificaciones de programas y fuentes de financiamiento;  | SI                    | 1 |           |   |

| <b>Anexo 8</b>  |                       |           |           |           |
|---|-----------------------|-----------|-----------|-----------|
| <b>Baja California</b>  |                       |           |           |           |
| <b>OBLIGACIONES PREVISTAS EN LA LEY Y SU REFORMA</b>  | <b>Implementación</b> |           |           |           |
|   | <b>SI</b>             | <b>NO</b> | <b>SI</b> | <b>NO</b> |
| 90. Dentro del registro contable a que se refiere la fracción anterior, concentrar en un solo apartado todas las obligaciones de garantía o pago causante de deuda pública u otros pasivos de cualquier naturaleza, con contrapartes, proveedores, contratistas y acreedores, incluyendo la disposición de bienes o expectativa de derechos sobre éstos, contraídos directamente o a través de cualquier instrumento jurídico considerado o no dentro de la estructura orgánica de la administración pública correspondiente, y la celebración de actos jurídicos análogos a los anteriores y, sin perjuicio de que dichas obligaciones tengan como propósito canje o refinanciamiento de otras o de que sea considerado o no como deuda pública en los ordenamientos aplicables, y | SI                    | 1         |           |           |
| 91. Coadyuvar con la fiscalización de las cuentas públicas, conforme a lo establecido en el artículo 49, fracciones III y IV, de la Ley de Coordinación Fiscal y demás disposiciones aplicables. Para ello, las instancias fiscalizadoras competentes verificarán que los recursos federales que reciban las entidades federativas, los municipios y las demarcaciones territoriales del Distrito Federal, se ejerzan conforme a los calendarios previstos y de acuerdo con las disposiciones aplicables del ámbito federal y local.  | SI                    | 1         |           |           |
| 92. Informar de forma pormenorizada el avance físico de las obras y acciones respectivas y, en su caso, la diferencia entre el monto de los recursos transferidos y aquéllos erogados, así como las evaluaciones realizadas.  |                       |           | NO        | 1         |
| Obligaciones sobre ejercicio y destino de los recursos federales transferidos   |                       |           |           |           |
| 93. Grado de avance en el ejercicio de los recursos federales transferidos;   | SI                    | 1         |           |           |
| 94. Recursos aplicados conforme a reglas de operación y, en el caso de recursos locales, a las demás disposiciones aplicables;  | SI                    | 1         |           |           |
| 95. Proyectos, metas y resultados obtenidos con los recursos aplicados, y   | SI                    | 1         |           |           |
| 96. La demás información a que se refiere este Capítulo.  | SI                    | 1         |           |           |
| 97. Programas para que los pagos se hagan directamente en forma electrónica, mediante abono en cuenta de los beneficiarios  | SI                    | 1         |           |           |
| 98. Información sobre la aplicación de los recursos de FAIS   |                       |           | NO        | 1         |
| 99. Publicar en sus páginas de Internet a más tardar el último día hábil de abril su programa anual de evaluaciones, así como las metodologías e indicadores de desempeño.  |                       |           | NO        | 1         |

| <b>Anexo 8</b>   |                       |           |      |
|--|-----------------------|-----------|------|
| <b>Baja California</b>   |                       |           |      |
| <b>OBLIGACIONES PREVISTAS EN LA LEY Y SU REFORMA</b>   | <b>Implementación</b> |           |      |
|  | <b>SI</b>             | <b>NO</b> |      |
| 100. Publicar a más tardar a los 30 días posteriores a la conclusión de las evaluaciones, los resultados de las mismas e informar sobre las personas que realizaron dichas evaluaciones. |                       |           | NO 1 |
| Total, de criterios  |                       | 74        | 26   |

Fuente: elaboración propia en base a información proporcionada por la Dirección de Armonización Contable del Estado de Baja California, correspondiente a la evaluación realizada por la Contraloría General de Estado de Baja California en Coordinación con la Auditoría Superior de la Federación.

## Anexo 9

### Presentación Cuenta Pública del Gobierno del Estado de Baja California 2015

PRESENTACIÓN DE CUENTA PÚBLICA



**BAJACALIFORNIA**  
GOBIERNO DEL ESTADO

Presentación : 2015 - 4    Tomo I    Tomo II    Tomo III    Tomo IV    Tomo V    Tomo VI    Tomo VII

#### Presentación "Cuenta Pública 2015"

Para dar cumplimiento a los Artículos 9 y 13 de la Ley de Fiscalización Superior de los Recursos Públicos para el Estado de Baja California y sus Municipios, artículos 52, 53 y 54 de la Ley General de Contabilidad Gubernamental y al Acuerdo por el que se armoniza la estructura de las cuentas públicas emitido por el Consejo Nacional de Armonización Contable. La Cuenta Pública que se presenta obedece a la estructura y contenidos establecidos en los ordenamientos antes señalados.

Se presenta la Cuenta Pública correspondiente al ejercicio fiscal 2015 del Estado de Baja California, la cual fortalece la cultura de rendición de cuentas y la práctica cotidiana de la transparencia en la gestión pública.

En razón de lo anterior, la Cuenta Pública se integra con la siguiente estructura:

- Tomo I Resultados Generales
- Tomo II Gobierno Estatal
- Tomo III Poder Ejecutivo
- Tomo IV Poder Legislativo
- Tomo V Poder Judicial
- Tomo VI Órganos Autónomos
- Tomo VII Sector Paraestatal

En el **Tomo I de Resultados Generales**, se integra por los siguientes apartados: Ingresos Presupuestarios, Gastos Presupuestarios, Deuda Pública y Postura Fiscal.

El **Tomo II** presenta información contable consolidada del Poder Ejecutivo, Legislativo, Judicial y Organismos Autónomos del Estado de Baja California relacionada con su Estado de Situación Financiera, Estado de Actividades, Estado de Variación en la Hacienda Pública, Estado de Cambios en la Situación Financiera, Notas a los Estados Financieros y Flujo de Efectivo.

El **Tomo III** presenta la información contable del Poder Ejecutivo, así como la información presupuestaria y programática desagregada por Ramo/Dependencia.

En el **Tomo IV Poder Legislativo**, se reporta información consolidada, contable, presupuestaria y programática de la cámara de Diputados, así como del Órgano de Fiscalización Superior (ORFIS), junto con el anexo que contiene la relación de bienes que componen su patrimonio.

El **Tomo V Poder Judicial**, se reporta información consolidada, contable, presupuestal y programática del Tribunal Superior de Justicia, Tribunal de Justicia Electoral y del Fondo Auxiliar para la Administración de Justicia con el anexo que contiene la relación de bienes que componen su patrimonio.

En el **Tomo VI**, se presenta información consolidada contable de los **Órganos Autónomos**, así como la información presupuestaria y programática del Instituto Estatal Electoral (IEE), Comisión Estatal de los Derechos Humanos (CEDH), Instituto de Transparencia y Acceso a la Información Pública (ITAIP), Tribunal de lo Contenciosos Administrativo y Universidad Autónoma de Baja California (UABC) junto con el anexo que contiene la relación de bienes que componen el patrimonio de cada ente público.



El **Tomo VII Sector Paraestatal**, se presenta la información contable, presupuestaria y programática de cada una de las 36 entidades paraestatales agrupadas en los diferentes sectores; Desarrollo Económico, Desarrollo Social, Educación Infraestructura, Salud, Finanzas y Turismo, junto con el anexo que contiene la relación de bienes que componen su patrimonio así como información adicional que proporcionan cada uno de los entes públicos del Sector Paraestatal.

La Cuenta Pública del ejercicio fiscal 2015, adicionalmente a contar con una estructura armonizada, presenta a su vez sus contenidos y

Fuente: <http://bajacalifornia.gob.mx/portal/cuentapublica/>



**Anexo 11**  
**Ficha de Indicador Grado Promedio de Escolaridad SEI BC**

|  <p><b>BAJACALIFORNIA</b><br/>GOBIERNO DEL ESTADO</p>   | <p><b>FICHA TÉCNICA DE INDICADOR</b></p>   |  <p><b>Sistema Estatal de Indicadores</b></p> |                            |        |  |        |  |
|--|--|--|----------------------------|--------|--|--------|--|
| <p><b>NOMBRE DEL INDICADOR</b></p> <p>GRADO PROMEDIO DE ESCOLARIDAD EN EL ESTADO.</p>  | <p><b>NO. O CLAVE</b></p> <p>ES-SEE-09</p>   |  |                            |        |  |        |  |
| <p><b>ENTIDAD / SECRETARÍA:</b></p> <p>SECRETARIA DE EDUCACION Y BIENESTAR SOC. - &gt; OFICINA DEL TITULAR</p>   | <p><b>TIPO</b></p> <p>IMPACTO ECONÓMICO Y SOCIAL</p>                                     |  |                            |        |  |        |  |
| <p><b>1. LIGA AL PED 2008 -2013</b></p>  |  |  |                            |        |  |        |  |
| <p><b>2. ESTRUCTURA PROGRAMÁTICA</b></p> <p>002 - GESTIÓN Y CONDUCCIÓN DE LA POLÍTICA SECTORIAL</p>  |  |  |                            |        |  |        |  |
| <p><b>3. ¿QUÉ MIDE?</b></p> <p>EL NÚMERO PROMEDIO DE GRADOS ESCOLARES APROBADOS POR LA POBLACIÓN DE 15 AÑOS Y MÁS. ES EL NIVEL DE INSTRUCCIÓN DEL ESTADO.</p>  |  |  |                            |        |  |        |  |
| <p><b>4. INTERPRETACIÓN O LECTURA:</b></p> <p>A MAYOR VALOR DEL RESULTADO DEL INDICADOR, SIGNIFICA QUE LA POBLACIÓN, CUENTA CON MAYORES NIVELES DE ESCOLARIDAD, ES DECIR MAYOR NÚMERO DE GRADOS ESCOLARES ESTUDIADOS Y APROBADOS.</p>  |  |  |                            |        |  |        |  |
| <p><b>5. VARIABLES COMPONENTES :</b></p> <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <thead> <tr> <th style="text-align: left;">CLAVE VARIABLE</th> <th style="text-align: left;">DESCRIPCIÓN DE LA VARIABLE</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>GPEBC</td> <td>PROMEDIO DE GRADOS ESTUDIADOS Y APROBADOS POR LA POBLACIÓN DE 15 AÑOS Y MÁS EN EL ESTADO</td> </tr> <tr> <td>DGPEBC</td> <td>DATO DE GRADO PROMEDIO DE ESCOLARIDAD EN BAJA CALIFORNIA</td> </tr> </tbody> </table> |  | CLAVE VARIABLE   | DESCRIPCIÓN DE LA VARIABLE | GPEBC  | PROMEDIO DE GRADOS ESTUDIADOS Y APROBADOS POR LA POBLACIÓN DE 15 AÑOS Y MÁS EN EL ESTADO | DGPEBC | DATO DE GRADO PROMEDIO DE ESCOLARIDAD EN BAJA CALIFORNIA |
| CLAVE VARIABLE   | DESCRIPCIÓN DE LA VARIABLE   |  |                            |        |  |        |  |
| GPEBC  | PROMEDIO DE GRADOS ESTUDIADOS Y APROBADOS POR LA POBLACIÓN DE 15 AÑOS Y MÁS EN EL ESTADO |  |                            |        |  |        |  |
| DGPEBC   | DATO DE GRADO PROMEDIO DE ESCOLARIDAD EN BAJA CALIFORNIA                                 |  |                            |        |  |        |  |
| <p><b>6. UNIDAD DE MEDIDA DE CADA:</b></p> <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <thead> <tr> <th style="text-align: left;">CLAVE VARIABLE</th> <th style="text-align: left;">UNIDAD DE MEDIDA</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>DGPEBC</td> <td>AÑOS</td> </tr> </tbody> </table>   |  | CLAVE VARIABLE   | UNIDAD DE MEDIDA           | DGPEBC | AÑOS   |        |  |
| CLAVE VARIABLE   | UNIDAD DE MEDIDA   |  |                            |        |  |        |  |
| DGPEBC   | AÑOS   |  |                            |        |  |        |  |
| <p><b>7. FUENTE DE DATOS:</b></p> <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <thead> <tr> <th style="text-align: left;">CLAVE VARIABLE</th> <th style="text-align: left;">FUENTE DE DATOS</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>DGPEBC</td> <td>SISTEMA DE INDICADORES EDUCATIVOS DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS EMITIDOS POR LA SEP</td> </tr> </tbody> </table>  |  | CLAVE VARIABLE   | FUENTE DE DATOS            | DGPEBC | SISTEMA DE INDICADORES EDUCATIVOS DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS EMITIDOS POR LA SEP    |        |  |
| CLAVE VARIABLE   | FUENTE DE DATOS  |  |                            |        |  |        |  |
| DGPEBC   | SISTEMA DE INDICADORES EDUCATIVOS DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS EMITIDOS POR LA SEP    |  |                            |        |  |        |  |

Fuente: <http://www.bajacalifornia.gob.mx/portal/index.jsp>

**Anexo 12.**  
**Avance Programático para el Ejercicio 2013**

| <b>GOBIERNO DEL ESTADO DE BAJA CALIFORNIA</b><br><b>SECRETARÍA DE PLANEACIÓN Y FINANZAS</b><br>DESCRIPCIÓN DEL SUBPROGRAMA PARA EL EJERCICIO 2013<br>AVANCE DEL CUARTO TRIMESTRE   |  |                  |          |         |                               |        |         |         |         |         |         |     |    |
|--|--|------------------|----------|---------|-------------------------------|--------|---------|---------|---------|---------|---------|-----|----|
| RAMO: 07 SECRETARÍA DE PLANEACIÓN Y FINANZAS   |  |                  |          |         |                               |        |         |         |         | FIS-AI  |         |     |    |
| PROGRAMA: 021 CONDUCCIÓN DE LA POLÍTICA DE FINANZAS PÚBLICAS   |  |                  |          |         |                               |        |         |         |         | 000151  |         |     |    |
| SUBPROGRAMA: 05 EFICIENCIA E INNOVACIÓN EN LA CAPTACIÓN DE LOS INGRESOS  |  |                  |          |         |                               |        |         |         |         |         |         |     |    |
| UNIDAD RESPONSABLE: 711 DIRECCIÓN DE INGRESOS  |  |                  |          |         |                               |        |         |         |         |         |         |     |    |
| LOCALIDAD  | COMPROMISO   | UNIDAD DE MEDIDA | CANTIDAD |         | METAS ESPERADAS POR TRIMESTRE |        |         |         |         |         |         |     |    |
|  |  |                  |          |         | PROG.                         |        | REAL    |         | PROG.   |         | REAL    |     | Rt |
|  |  |                  |          |         | 1                             | 2      | 3       | 4       |         |         |         |     |    |
| ESTATAL  | MANTENER LA GESTIÓN DE RECURSOS ESTATALES POR ENCIMA DEL 15% CON RELACION AL INGRESO PROPIO DE LEY                       | MILLON DE PESOS  | 5627.45  | 5412.62 | 1613.01                       | 1496.1 | 1376.61 | 1418.07 | 1375.71 | 1306.26 | 1262.12 | 119 |    |
| Línea Estratégica 6.1.3.2.2.10<br>OBSERVACIONES Y/O JUSTIFICACION<br>PRIMER PERIODO MARZO LA DISMINUCION EN EL INGRESO CORRESPONDE A QUE EL VENCIMIENTO POR DERECHOS DE CONTROL VEHICULAR Y CONVENIOS PROGRAMADO EN DIAS INHABILES DE MARZO SE DIFIRIO AL DIA PRIMERO DE ABRIL.<br>SEGUNDO PERIODO JUNIO EL INCREMENTO CORRESPONDE A INGRESOS POR IMPUESTOS ESTATALES, DERIVADO DE PUBLICACION DECRETO DE ESTIMULOS FISCALES, ASI COMO DEL PAGO DE DERECHOS DE CONTROL VEHICULAR POR VENCIMIENTO PROGRAMADO EN DIAS INHABILES DIFERIDO PARA EL 1RO DE ABRIL.<br>TERCER PERIODO SEPTIEMBRE DERIVADO DEL RETRAZO DEL PAGO DE IMPUESTOS SOBRE LOTERIAS, QUE SE ESPERA SE AUTOCORRIJAN EN EL ULTIMO TRIMESTRE, ASI TAMBIEN COMO DESCUENTO POR PRONTO PAGO POR DECRETO VIGENTE. |  |                  |          |         |                               |        |         |         |         |         |         |     |    |
| ESTATAL  | RECUPERAR LOS CREDITOS FISCALES DE CONTRIBUCIONES FEDERALES COORDINADOS Y ESTATALES PARA MANTENERLOS EN TERCERO NACIONAL | MILLON DE PESOS  | 286.90   | 277.24  | 77.37                         | 61.2   | 80.3    | 94.73   | 71.8    | 65.81   | 57.43   | 55  |    |
| Línea Estratégica 6.1.3.2.2.10<br>OBSERVACIONES Y/O JUSTIFICACION<br>PRIMER PERIODO MARZO LA DISMINUCION EN EL INGRESO CORRESPONDE A QUE EL VENCIMIENTO POR DERECHOS DE CONTROL VEHICULAR Y CONVENIOS PROGRAMADO EN DIAS INHABILES DE MARZO SE DIFIRIO AL DIA PRIMERO DE ABRIL.<br>SEGUNDO PERIODO JUNIO EL INCREMENTO SE DERIVA DE LA PUBLICACION DE DECRETO ARTICULO TRANSITORIO TERCERO DE LA LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACION PARA EL EJERCICIO FISCAL 2013<br>TERCER PERIODO SEPTIEMBRE LA DIFERENCIA SE DEBE A QUE SE DEJO DE CONVENIR IVA E IMPUESTOS RETENIDOS, INGRESANDOSE A PAGOS DE CONTADO.   |  |                  |          |         |                               |        |         |         |         |         |         |     |    |


Fuente: Secretaría de Planeación y Finanzas de Baja California

**Anexo 13**  
**Indicadores de Administración y Finanzas 2015**

|  <b>BAJACALIFORNIA</b><br>GOBIERNO DEL ESTADO |  | Sistema Estatal de Evaluación<br>del Desempeño |                  | <br>Sistema Estatal de Indicadores |
|--|--|--|------------------|---|
|  <a href="#">Página Principal</a>             |  |  |                  |   |
| <b>BÚSQUEDA DE INDICADORES POR</b>   |  |  |                  |   |
| TEMA: ADMINISTRACIÓN Y FINANZAS  |  |  |                  |   |
| INDICADORES  |  |  | ÚLTIMO RESULTADO |   |
| EFECTIVIDAD DE LA CAPACITACIÓN A SERVIDORES PÚBLICOS.  |  |  | 90.91            |                                    |
| PORCENTAJE DE SERVIDORES PÚBLICOS CON DESEMPEÑO SATISFACTORIO EN EL PUESTO QUE DESEMPEÑAN                                      |  |  | 80.91            |                                    |
| SERVIDORES PÚBLICOS POR CADA 10 MIL HABITANTES   |  |  | 27.72            |                                    |
| GASTO ESTRATÉGICO RESPECTO AL GASTO TOTAL  |  |  | 22.56            |                                    |
| GRADO DE ATENCION A LAS LINEAS ESTRATEGICAS DEL PED  |  |  | 95.33            |                                    |
| PORCENTAJE DE PROGRAMAS DE GOBIERNO EVALUADOS CON INDICADORES  |  |  | 100              |                                    |
| EFICIENCIA EN LA ACTUACIÓN DE LAS AUTORIDADES FISCALES   |  |  | 71.05            |                                    |
| CUMPLIMIENTO DE METAS DE FISCALIZACIÓN POR MÉTODOS DE PRESENCIA FISCAL   |  |  | 342.86           |                                   |
| CUMPLIMIENTO DE METAS DE FISCALIZACIÓN POR MÉTODOS SUSTANTIVOS   |  |  | 104.69           |                                  |
| PRESENCIA FISCAL ESTATAL   |  |  | .54              |                                  |
| PRESENCIA FISCAL FEDERAL   |  |  | .65              |                                  |
| AUTONOMÍA FINANCIERA   |  |  | 17.87            |                                  |
| EVALUACIÓN DE LA GESTIÓN PÚBLICA   |  |  | 61.28            |                                  |
| <b>13 INDICADORES</b><br><b>DAR CLICK EN EL NOMBRE DEL INDICADOR PA</b>  |  |  |                  |   |


Fuente: [http://indicadores.bajacalifornia.gob.mx/consultaciudadana/listado\\_indicadores.jsp?](http://indicadores.bajacalifornia.gob.mx/consultaciudadana/listado_indicadores.jsp?)

## Anexo 14 Desglose Indicador de Autonomía Financiera



**BAJACALIFORNIA**  
GOBIERNO DEL ESTADO

**Sistema Estatal de Evaluación del Desempeño**



SEI  
Sistema Estatal de Indicadores

[Página Principal](#)

<< [REGRESAR A LISTADO DE INDICADORES](#)

**RESUMEN DE INDICADOR**

**EJE:**

**PROGRAMA:** 1) GESTIÓN Y CONDUCCIÓN DE LA POLÍTICA SECTORIAL  
2) CONDUCCIÓN DE LA POLÍTICA DE FINANZAS PÚBLICAS

**DEPENDENCIA:** SECRETARIA DE PLANEACION Y FINANZAS

**INTERPRETACIÓN:** A MAYOR VALOR DEL RESULTADO DEL INDICADOR, MAYOR PORCENTAJE EN LA PARTICIPACIÓN DEL ESTADO RESPECTO AL TOTAL DE SUS INGRESOS.

**AUTONOMÍA FINANCIERA**  
EL PORCENTAJE QUE REPRESENTAN LOS INGRESOS DERIVADOS DE FUENTES PROPIAS.

| 2008<br>DIC | 2009<br>DIC | 2010<br>DIC | 2011<br>DIC | 2012<br>DIC | 2013<br>DIC | 2014<br>DIC | 2015<br>DIC |
|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|
| 15.19       | 18.06       | 16.87       | 15.35       | 22.91       | 11.83       | 13.83       | 17.87       |

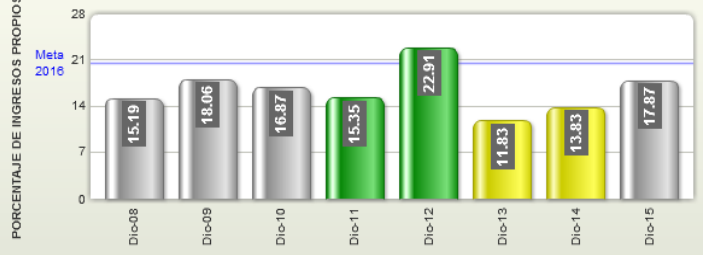
**META ANUAL 2016:** 20.43

**UNIDAD MEDIDA:** PORCENTAJE DE INGRESOS PROPIOS

**FRECUENCIA:** ANUAL

[VER FICHA](#)

**GRÁFICA DE INDICADOR**



**TE INVITAMOS A HACER U**

**NOMBRE:**

**CORREO ELECTRÓNICO:**

**COMENTARIO:**

Fuente: [http://indicadores.bajacalifornia.gob.mx/consultaciudadana/listado\\_indicadores.jsp?](http://indicadores.bajacalifornia.gob.mx/consultaciudadana/listado_indicadores.jsp?)

## Anexo 15

### ENTREVISTA SEMI-ESTRUCTURADA PARA AGENTES PRIVILEGIADOS.

**Entrevistado: C.P. Mirna Quintero Mena**

**Cargo que desempeña: Directora de Armonización Contable del Estado de Baja California.**

**Antigüedad en el cargo: A partir del 1º, de enero del 2015**

#### **Parte I. El proceso de reforma.**

Pregunta de control general de la entrevista. Se concibe que el cambio en los sistemas de contabilidad gubernamental se enmarca en reformas mayores de la gestión financiera pública o de la administración pública como un todo.

¿Este ha sido el caso del Estado de Baja California?

El cambio en el sistema de contabilidad gubernamental no solo modifica la forma de generar la información financiera, abarca un todo en relación a que no solo abarca la información financiera y presupuestal sino también los temas Programáticos, de avances físicos en la inversión pública, indicadores de gestión y la transparencia en el uso de los recursos.

1. ¿En su opinión, cuáles han sido los hechos más significativos en la transformación de la contabilidad gubernamental en el Estado, en los últimos años?

El más significativo fue el cambio de reconocimiento del devengo del gasto e ingreso. Ya que de alguna manera el tema de publicación de la información financiera ya se efectuaba.

2. ¿De los siguientes estímulos, por favor indique cuáles han resultado determinantes en el proceso de reforma de la contabilidad gubernamental:

a. Crisis Fiscales / Económicas

b. Escándalos Financieros

c. Doctrina Dominante

**d. Exigencias de reforma del Sector Público**

El cambio obedece a la reforma constitucional y la emisión de la Ley General de Contabilidad Gubernamental.

3. ¿Por favor identifique cuales han sido los promotores (Agentes que impulsan la reforma: ¿Políticos, Miembros del Gobierno, Organismos internacionales) y los conductores (Comisiones Gubernamentales, Asociaciones Profesionales, Instituciones de Auditoría, Órganos Reguladores, Firms Consultoras, Redes de Académicos) más significativos de la reforma y díganos por qué?

Los promotores son los miembros del gobierno tanto federal como estatal y los conductores son los responsables de llevar a cabo su aplicación. En la Estado se creó el Consejo para la armonización Contable siendo el presidente el Secretario de Planeación y Finanzas

4. ¿Por favor indíquenos, de fondo, quienes son los usuarios reales o grupos de interés que se han beneficiado con la reforma?, ¿Cuáles han sido los usuarios más activos en el proceso de reforma de la contabilidad gubernamental?

El primer beneficiario es el propio Poder Ejecutivo, los órganos de fiscalización, y las instituciones bancarias.

Los usuarios más activos del proceso de reforma son los órganos de fiscalización de los diferentes niveles de gobierno.

5. ¿Cuáles han sido los obstáculos más significativos que han enfrentado y enfrentan los procesos de reforma de la contabilidad gubernamental?

La resistencia al cambio en los procesos administrativos y de registro, así como la falta de recursos económicos para la innovación en los sistemas informáticos y computacionales.

## **Parte II. Resultados concretos y aspectos puntuales de la reforma. Particular énfasis en las Normas para la Armonización Contable.**

6. ¿El sistema contable público integra la contabilidad financiera-patrimonial y la presupuestaría? ¿Quién emite la regulación de la contabilidad presupuestaría? ¿Quién armoniza los criterios?

Si integra la contabilidad financiera-patrimonial y la presupuestaria. El Consejo Nacional de Armonización Contable emite la normatividad aplicable. A través del Consejo Estatal para la Armonización Contable se armonizan los criterios.

7. ¿Cuál era el estado de la regulación de la información financiera y presupuestaria antes de las NIF del CONAC del proceso de armonización (Calidad, cobertura y divulgación – Dictamen o auditoría sobre la información contable financiera) y cuál ha sido el mayor avance con las Normas emitidas por el CONAC en la armonización?

Antes se regulaba con la Ley de Presupuesto Contabilidad y Gasto Público que se efectuaba el registro a través de flujo de caja por lo que el mayor avance es el registro en base al devengo del gasto e ingreso.

8. ¿El mandato legal obliga la consolidación de la información financiera gubernamental? ¿En qué niveles y qué tipo de entidades integra? ¿Cómo se homogeneizan los criterios para la consolidación?

Si obliga a la consolidación, se realizó una consolidación global entre los Poderes Ejecutivo, Legislativo y Judicial y los Organismos Autónomos bajo los criterios del CONAC

9. ¿Qué prevalece en la producción de la información contable financiera, la esencia o la forma y por qué?

Se cumple en esencia ya que se modificaron los clasificadores, plan de cuentas y procesos administrativos en cumplimiento de las normas emitidas por el CONAC

10. ¿Cuáles son los obstáculos más grandes, distintos al desarrollo de plataformas tecnológicas, para la implementación de la armonización contable en el estado?

La falta de interés de las áreas involucradas

11. De los siguientes tipos de información, cual prevalece en los procesos de toma de decisiones en las entidades gubernamentales y cuales en la rendición de cuentas a la ciudadanía:

a. Cuentas Nacionales

b. Estadísticas de las Finanzas Públicas

c. **Contabilidad Financiera Gubernamental**

d. **Contabilidad Presupuestaria**

e. Contabilidad analítica o de costos.

La rendición de cuentas a la ciudadanía se realiza a través de una cuenta pública ciudadana en base a una contabilidad presupuestal, y para la toma de decisiones es a través de una contabilidad financiera gubernamental.

12. Existe en el estado una tradición de divulgación de la información contable gubernamental a los ciudadanos? ¿Esta información es de Calidad?

A través del portal de internet se publica una cuenta pública ciudadana basada en la contabilidad

**Observación:**

La C.P. Mirna Quintero Mena había sido la titular de la Dirección de Contabilidad Gubernamental del periodo 2011 al 2014, y a partir del ejercicio 2015 se creó la Dirección de la cual es titular ahora.

Mexicali Baja California a 24 de junio del 2015.

## Anexo 16

### ENTREVISTA SEMI-ESTRUCTURADA PARA AGENTES PRIVILEGIADOS.

**Entrevistado: C.P. Saúl Martínez Carrillo**

**Antigüedad en el cargo: Sub auditor Superior de Fiscalización.**

#### **Parte I. El proceso de reforma.**

Pregunta de control general de la entrevista. Se concibe que el cambio en los sistemas de contabilidad gubernamental se enmarca en reformas mayores de la gestión financiera pública o de la administración pública como un todo.

¿Este ha sido el caso del Estado de Baja California?

La nueva Ley General de Contabilidad Gubernamental se sustenta en reformas a la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos donde se faculta al Congreso de la Unión a expedir Leyes en materia de Contabilidad Gubernamental que regirán la Contabilidad Pública, Obligatoria para la Federación, Estados y Municipios, a fin de garantizar la Armonización a nivel nacional, en este sentido se pretende que sea instrumento clave para la toma de decisiones y atienda a temas de transparencia y rendición de cuentas.

1. ¿En su opinión, cuáles han sido los hechos más significativos en la transformación de la contabilidad gubernamental en el Estado, en los últimos años?  
El más significativo fue el cambio de reconocimiento del devengo del gasto e ingreso. Ya que de alguna manera el tema de publicación de la información financiera ya se efectuaba.
2. ¿De los siguientes estímulos, por favor indique cuáles han resultado determinantes en el proceso de reforma de la contabilidad gubernamental:
  - a. Crisis Fiscales / Económicas
  - b. Escándalos Financieros
  - c. Doctrina Dominante
  - d. Exigencias de reforma del Sector Público**
3. ¿Por favor identifique cuales han sido los promotores (Agentes que impulsan la reforma: ¿Políticos, Miembros del Gobierno, Organismos internacionales) y los conductores (Comisiones Gubernamentales, Asociaciones Profesionales, Instituciones de Auditoría, Órganos Reguladores, Firms Consultoras, Redes de Académicos) más significativos de la reforma y díganos por qué?

Los promotores son los miembros del gobierno y los conductores son los responsables de llevar a cabo su aplicación.

Promotores que impulsan la reforma:  
Secretaría de Hacienda y crédito Público  
Auditoría Superior de la Federación  
Secretaría de la Función Pública

¿Por qué? Son Entidades del Gobierno Federal que han impulsado la Armonización contable tomando como base las normas y buenas prácticas que rigen a nivel internacional.

Conductores:

Consejo Nacional de Armonización Contable.

Consejo Estatal de Armonización Contable

Secretaría de Finanzas o Tesorerías de los Estados y Municipios

¿Por qué? Resulta necesario que los entes públicos dispongan de una contabilidad armónica donde se homologuen las formas de registro y emisión de la información de la gestión financiera.

4. ¿Por favor indíquenos, de fondo, quienes son los usuarios reales o grupos de interés que se han beneficiado con la reforma?, ¿Cuáles han sido los usuarios más activos en el proceso de reforma de la contabilidad gubernamental?

En la medida de los avances que se han dado en la implementación de la armonización contable, los usuarios han sido los propios entes públicos, instituciones privadas y la sociedad en general.

Los usuarios más activos; los propios entes obligados a atender las reformas, los órganos de control y fiscalizadores.

5. ¿Cuáles han sido los obstáculos más significativos que han enfrentado y enfrentan los procesos de reforma de la contabilidad gubernamental?

Recursos económicos

Resistencia al cambio

Falta Sistema Contable idóneo

## **Parte II. Resultados concretos y aspectos puntuales de la reforma Particular énfasis en las Normas para la Armonización Contable.**

6. ¿El sistema contable público integra la contabilidad financiera-patrimonial y la presupuestaría? ¿Quién emite la regulación de la contabilidad presupuestaría? ¿Quién armoniza los criterios?

Si, se pretende que integre la información financiera, patrimonial, presupuestal y programática.

La regulación por Ley está a cargo del Consejo Nacional de Armonización Contable y el Consejo Estatal contribuye a lograr este objetivo.

7. ¿Cuál era el estado de la regulación de la información financiera y presupuestaria antes de las NIF del CONAC del proceso de armonización (Calidad, cobertura y divulgación – Dictamen o auditoría sobre la información contable financiera) avance con las Normas emitidas por el CONAC en la armonización?

Aun cuando algunos entes públicos se apoyaban en los NICSP (Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público) la regulación financiera-presupuestal estaba muy limitada, las formas de registro y emisión de la información era muy diferente a nivel nacional, cada Estado de la república legislaba en materia contable.

8. ¿El mandato legal obliga la consolidación de la información financiera gubernamental? ¿En qué niveles y qué tipo de entidades integra? ¿Cómo se homogeneizan los criterios para la consolidación?

Obliga a la consolidación de la Información financiera a nivel Gobierno del Estado que incluye los tres Poderes estatales y por separado consolida el Sector Paraestatal; así mismo a partir del ejercicio 2015 obliga a consolidar el Municipio y por separado consolidar el Sector Paramunicipal.

Los criterios aprobados por el Consejo Nacional de Armonización Contable (CONAC) son publicados en el Diarios Oficial de la Federación y los Estados están obligados a publicarlos también a través de su medio oficial, con el objeto de lograr una aplicación homogénea.

9. ¿Qué prevalece en la producción de la información contable financiera, la esencia o la forma y por qué?

Prevalece tanto la esencia como la forma, ya que se dan cambios importantes que tienen que ver con los registros de las operaciones financieras, presupuestales y programáticas, así como en la forma en que se presenta dicha información.

10. ¿Cuáles son los obstáculos más grandes, distintos al desarrollo de plataformas tecnológicas, para la implementación de la armonización contable en el estado?

Resistencia al cambio  
Falta de interés de los involucrados.  
Cambios de administración.

11. De los siguientes tipos de información, cual prevalece en los procesos de toma de decisiones en las entidades gubernamentales y cuales en la rendición de cuentas a la ciudadanía:

Para la toma de decisiones:

- a). Cuentas Nacionales
- b). Estadísticas de las Finanzas Públicas

Para la rendición de cuenta a la ciudadanía.

- a). Contabilidad Financiera Gubernamental

12. Existe en el Estado una tradición de divulgación de la información contable gubernamental a los ciudadanos? ¿Esta información es de Calidad?

Los entes públicos están obligados a contar con páginas electrónicas de transparencia a efecto de dar a conocer a terceros, diversos temas relacionados con el ente, entre ellos el de informar sobre el ejercicio de los recursos públicos. En cuanto a la calidad de la información se ha observado en muchos casos que es insuficiente, incompleta o incorrecta.

## **Anexo 17**

### **ENTREVISTA SEMI-ESTRUCTURADA PARA AGENTES PRIVILEGIADOS.**

**Entrevistado: MAP Maricela Díaz López**

**Cargo que desempeña: Directora de Auditoría Interna Gobierno del Estado de Baja California (2011-a la fecha)**

#### **Parte I. El proceso de reforma.**

Pregunta de control general de la entrevista. Se concibe que el cambio en los sistemas de contabilidad gubernamental se enmarca en reformas mayores de la gestión financiera pública o de la administración pública como un todo.

¿Este ha sido el caso del Estado de Baja California? Si ya que ha sido necesario la modificación de Leyes Locales, procedimientos, sistemas, estructuras, etc. para cumplir con lo estipulado en la Ley General de Contabilidad Gubernamental y los diversos Boletines de la CONAC.

1. ¿En su opinión, ¿cuáles han sido los hechos más significativos en la transformación de la contabilidad gubernamental en el Estado, en los últimos años?

El cambio de aplicación del devengo del ingreso y del gasto, el registro en tiempo real de las transacciones y la clasificación de la información presupuestaria.

2. ¿De los siguientes estímulos, por favor indique cuáles han resultado determinantes en el proceso de reforma de la contabilidad gubernamental:

a. Crisis Fiscales / Económicas

b. Escándalos Financieros

c. Doctrina Dominante

#### **d. Exigencias de reforma del Sector Público**

El cambio obedece a la reforma constitucional y la emisión de la Ley General de Contabilidad Gubernamental para poder tener una contabilidad a nivel nacional armonizada que permita que los usuarios externos puedan entenderla de lo particular a lo general y viceversa.

3. ¿Por favor identifique cuales han sido los promotores (Agentes que impulsan la reforma: ¿Políticos, Miembros del Gobierno, Organismos internacionales) y los conductores (Comisiones Gubernamentales, Asociaciones Profesionales, Instituciones de Auditoría, Órganos Reguladores, Firms Consultoras, Redes de Académicos) más significativos de la reforma y díganos por qué? El Gobierno Federal a través del Consejo Nacional de Armonización Contable, presidido por la SHCP.

4. ¿Por favor indíquenos, de fondo, quienes son los usuarios reales o grupos de interés que se han beneficiado con la reforma?, ¿Cuáles han sido los usuarios más activos en el proceso de reforma de la contabilidad gubernamental? El gobierno federal, los usuarios de la información como el propio gobierno, la banca privada y las evaluadoras de riesgo crediticio.
5. ¿Cuáles han sido los obstáculos más significativos que han enfrentado y enfrentan los procesos de reforma de la contabilidad gubernamental? La modificación de la tecnología, la implicación en costos, la homologación de las leyes locales a las nacionales, etc.

**Parte II. Resultados concretos y aspectos puntuales de la reforma. Particular énfasis en las Normas para la Armonización Contable.**

6. ¿El sistema contable público integra la contabilidad financiera-patrimonial y la presupuestaría? ¿Quién emite la regulación de la contabilidad presupuestaría? ¿Quién armoniza los criterios?

Si, se integra la contabilidad financiera patrimonial y la presupuestaria.

El Consejo Nacional de Armonización Contable emite las normas, reglas, lineamientos, acuerdos, instructivos y demás instrumentos aplicables.

La Secretaria de Planeación y Finanzas través del Consejo Estatal para la Armonización Contable.

7. ¿Cuál era el estado de la regulación y de la información financiera y presupuestaria antes de las NIF del CONAC del proceso de armonización (Calidad, cobertura y divulgación – Dictamen o auditoría sobre la información contable financiera) y cuál ha sido el mayor avance con las Normas emitidas por el CONAC en la armonización?

Se cumplía con los elementos básicos establecidos en la Ley de Presupuesto Contabilidad y Ejercicio del Gasto en el Estado de Baja California, y supletoriamente se utilizaban las NIF.

8. ¿El mandato legal obliga la consolidación de la información financiera gubernamental? ¿En qué niveles y qué tipo de entidades integra?, ¿Cómo se homogeneizan los criterios para la consolidación?

La Ley General de Contabilidad Gubernamental obliga a la consolidación, a partir del cierre de cuenta pública 2014 en el Estado de Baja California se presentó la Cuenta Pública Consolidada por Poder Ejecutivo, Legislativo y Judicial y los Organismos Autónomos bajo los criterios del CONAC.

9. ¿Qué prevalece en la producción de la información contable financiera, la esencia o la forma y por qué? Se cumple con ambas dado que se cumple con la normatividad establecida por la CONAC y se presenta con la estructura establecida en los formatos emitidos por la misma CONAC.

10. ¿Cuáles son los obstáculos más grandes, distintos al desarrollo de plataformas tecnológicas, para la implementación de la armonización contable en el estado?

Recursos económicos, falta de Capacitación, y concientización de la obligatoriedad y destino final de la información.

11. De los siguientes tipos de información, cual prevalece en los procesos de toma de decisiones en las entidades gubernamentales y cuales en la rendición de cuentas a la ciudadanía:

- a. Cuentas Nacionales
- b. Estadísticas de las Finanzas Públicas
- c. Contabilidad Financiera Gubernamental
- d. Contabilidad Presupuestaria
- e. Contabilidad analítica o de costos.

12. ¿En el nivel territorial-departamental, hay una tradición de divulgación de la información contable gubernamental a los ciudadanos? ¿Esta información es de Calidad?

Si se presenta trimestralmente avances a través de los portales de internet asimismo anualmente se presente consolidada la de todos los poderes del Estado y por separado, asimismo se presenta una versión Ciudadana.

**Comentarios adicionales que gustes agregar:**

En mi carácter de Directora de Auditoría Interna he participado en algunos aspectos de la Armonización Contable, asimismo nos toca verificar que se vaya cumpliendo con al menos en lo básico en la obligatoriedad de la presentación de la información; en el Estado se han hecho esfuerzos para que con los recursos con los que se cuenta cumplir con las disposiciones establecidas por la CONAC, sin embargo, aún falta camino por recorrer para considerar al 100% el cumplimiento.

## Anexo 18

### ENTREVISTA SEMI-ESTRUCTURADA PARA AGENTES PRIVILEGIADOS.

**Entrevistado:** Olga Lidia Villamán Mariscal

**Cargo que desempeña:** Jefa Depto. de Procesos y Sistemas de la Subsecretaría de Innovación y Modernización Gubernamental, líder del proyecto de sistematización de la Armonización Contable en Gobierno Central. Ahora Coordinadora de Procesos en la Dirección de Armonización Contable

#### Parte I. El proceso de reforma.

Pregunta de control general de la entrevista. Se concibe que el cambio en los sistemas de contabilidad gubernamental se enmarca en reformas mayores de la gestión financiera pública o de la administración pública como un todo.

¿Este ha sido el caso del Estado de Baja California? Si, aquí en el Estado provino la necesidad de modificar la Ley de Presupuesto y Ejercicio del Gasto Público en apego a la Ley General de Contabilidad Gubernamental.

1. ¿En su opinión, ¿cuáles han sido los hechos más significativos en la transformación de la contabilidad gubernamental en el estado, en los últimos años? La unificación de los clasificadores presupuestales y el plan de cuentas, el registro contable en base al devengo del ingreso y egreso, y la identificación y registro de los momentos contables y por consiguiente la sistematización integral de todo el proceso administrativo.
2. ¿De los siguientes estímulos, por favor indique cuáles han resultado determinantes en el proceso de reforma de la contabilidad gubernamental:
  - a. Crisis Fiscales / Económicas
  - b. Escándalos Financieros
  - c. Doctrina Dominante
  - d. Exigencias de reforma del Sector Público
3. ¿Por favor identifique cuales han sido los promotores (Agentes que impulsan la reforma: ¿Políticos, Miembros del Gobierno, Organismos internacionales) y los conductores (Comisiones Gubernamentales, Asociaciones Profesionales, Instituciones de Auditoría, Órganos Reguladores, Firms Consultoras, Redes de Académicos) más significativos de la reforma y díganos por qué? El gobierno Federal a través del Consejo Nacional de Armonización Contable y de las Instituciones de Auditoría, así como el Órgano Regulador de fiscalización
4. ¿Por favor indíquenos, de fondo, quienes son los usuarios reales o grupos de interés que se han beneficiado con la reforma?, ¿Cuáles han sido los usuarios más activos en el proceso de reforma

de la contabilidad gubernamental? Las Instituciones de Auditorías y los usuarios de toma de decisiones financieras, la transparencia de información y la rendición de cuentas públicas

5. ¿Cuáles han sido los obstáculos más significativos que han enfrentado y enfrentan los procesos de reforma de la contabilidad gubernamental? El entendimiento del cambio por parte de los usuarios, el interés al tema de las Aéreas Directivas, el recurso para invertir en tecnología y la definición de la normatividad en diferentes tiempos que dificultan el desarrollo de un sistema integral que desde un inicio contemple todas las reglas y políticas de operación.

## **Parte II. Resultados concretos y aspectos puntuales de la reforma. Particular énfasis en las Normas para la Armonización Contable.**

6. ¿El sistema contable público integra la contabilidad financiera-patrimonial y la presupuestaria? ¿Quién emite la regulación de la contabilidad presupuestaria? ¿Quién armoniza los criterios?

Si es un sistema Integral que contiene la información presupuestal – patrimonial y financiera.

La Dirección de Armonización Contable en apego a la Ley General de Contabilidad Gubernamental y a la Normatividad emitida por el Consejo Nacional de Armonización contable analiza los procedimientos y criterios de registro presupuestal y contable, mismos que son puestos a aprobación por el Consejo Estatal de Armonización Contable quien es el facultado para emitir las normas y lineamientos para la generación de información financiera y presupuestal

7. ¿Cuál era el estado de la regulación y de la información financiera y presupuestaria antes de las NIF del CONAC del proceso de armonización del proceso (Calidad, cobertura y divulgación – Dictamen o auditoría sobre la información contable financiera) y cuál ha sido el mayor avance con las Normas emitidas por el CONAC en la armonización?

Anteriormente ya se cumplía con la integración de la información presupuestal y financiera pero solo se tenían los elementos básicos para dar cumplimiento con la Ley de Presupuesto y Gasto Público

8. ¿El mandato legal obliga la consolidación de la información financiera gubernamental? ¿En qué niveles y qué tipo de entidades integra?, ¿Cómo se homogeneizan los criterios para la consolidación?

El contar con un plan de cuentas estandarizado permitió en la cuenta pública 2014 hacer la consolidación de la información contable de los Tres Poderes y los Órganos Autónomos bajo los criterios emitidos por el CONAC, así mismo la publicación de la información de la Cuenta Pública de cada una de las Paraestatales.

9. ¿Qué prevalece en la producción de la información contable financiera, la esencia o la forma y por qué? Se está dando cumplimiento a los dos conceptos ya que esta aplicada la normatividad del CONAC y se emite la información en apego a los formatos establecidos por lineamientos del CONAC.

10. ¿Cuáles son los obstáculos más grandes, distintos al desarrollo de plataformas tecnológicas, para la implementación de la armonización contable en el estado? La falta de interés del nivel Directivo y por consiguiente los niveles operativos, no ha habido consecuencias por la falta de cumplimiento.

11. De los siguientes tipos de información, cual prevalece en los procesos de toma de decisiones en las entidades gubernamentales y cuales en la rendición de cuentas a la ciudadanía:

a. Cuentas Nacionales

b. Estadísticas de las Finanzas Públicas

c. Contabilidad Financiera Gubernamental

d. Contabilidad Presupuestaria

e. Contabilidad analítica o de costos.

12. ¿En el nivel territorial-departamental, hay una tradición de divulgación de la información contable gubernamental a los ciudadanos? ¿Esta información es de Calidad?

Como parte de la Información para Transparencia se contempla la información financiera y presupuestal, trimestralmente se publica los avances de gestión en los mismos formatos que emitió la CONAC para la Cuenta Pública, así también se da cumplimiento al título V de la Ley General de Contabilidad Gubernamental Transparencia y Difusión de la Información Financiera.

**Comentarios adicionales que gustes agregar:**

La implementación de la ley en el Poder Ejecutivo de Baja California a implicado un gran esfuerzo de todos los involucrados no ha sido una tarea sencilla, ya que sus acciones han implicado afrontar diversos paradigmas y retos presentes en el sector gubernamental

- a) Entender e interpretar la Ley de contabilidad, identificando el impacto y cambio del modelo contable actual
- b) Adecuaciones a las disposiciones jurídicas que los rigen
- c) Estructuración y diseño del modelo Contable Armonizado, aprovechando el esfuerzo y la ventaja de poder consolidar y comparar información financiera y presupuestal se definieron los clasificadores de la información a un detalle más específico del que dictó la CONAC y siendo obligatorios al Sector Paraestatal y Gobierno Central.
- d) Análisis, reestructuración e implementación de los sistemas administrativos apegados para el cumplimiento de la ley

Para contar con un Sistema Integral Gubernamental se requiere de análisis de procesos, definiciones de estructuras financieras, aplicación de normatividad y reestructuración de procedimientos que se soportan en lineamientos y en la propia Ley de Contabilidad Gubernamental, con todo esto se pueden sistematizar los procedimientos en una solución informática que será una herramienta de apoyo.

## Anexo 19

### ENTREVISTA SEMI-ESTRUCTURADA PARA AGENTES PRIVILEGIADOS.

**Entrevistado: C.P. Noel Maya Montemayor**

**Director de Contabilidad Gubernamental del Estado de Baja California.**

**Antigüedad en el cargo: A partir del 1º de enero del 2015**

#### Parte I. El proceso de reforma.

Pregunta de control general de la entrevista. Se concibe que el cambio en los sistemas de contabilidad gubernamental se enmarca en reformas mayores de la gestión financiera pública o de la administración pública como un todo.

¿Este ha sido el caso del Estado de Baja California?

SI. Dado que, en esencia, la propia LGCG, fue concebida no solo para uniformar los criterios de registro y control de la información que en la materia financiera y presupuestal debieran observarse, sino a observar también una serie de disposiciones relativas a asegurar la transparencia y rendición de cuentas de los recursos públicos.

1. ¿En su opinión, cuáles han sido los hechos más significativos en la transformación de la contabilidad gubernamental en el Estado, en los últimos años?

La generación de la información contable correspondiente a los “Momentos Contables” del ejercicio de los presupuestos.

2. ¿De los siguientes estímulos, por favor indique cuáles han resultado determinantes en el proceso de reforma de la contabilidad gubernamental:

- a) Crisis Fiscales / Económicas
- b) Escándalos Financieros
- c) Doctrina Dominante
- d) Exigencias de reforma del Sector Público

d) Las reformas constitucionales realizadas, que permitieron la aparición de la Ley General de Contabilidad Gubernamental.

3. ¿Por favor identifique cuales han sido los promotores (Agentes que impulsan la reforma: ¿Políticos, Miembros del Gobierno, Organismos internacionales) y los conductores (Comisiones Gubernamentales, Asociaciones Profesionales, Instituciones de Auditoría, Órganos Reguladores, Firms Consultoras, Redes de Académicos) más significativos de la reforma y díganos por qué?

Promotor Estatal: Poder Ejecutivo a través del CONSEJO ESTATAL DE ARMONIZACION CONTABLE.

Principales “Conductores”, son los funcionarios designados con la función de llevar a cabo las acciones tendientes a observar el cumplimiento de instauración de las disposiciones contenidas en la LGCG.

4. ¿Por favor indíquenos, de fondo, quienes son los usuarios reales o grupos de interés que se han beneficiado con la reforma?, ¿Cuáles han sido los usuarios más activos en el proceso de reforma de la contabilidad gubernamental?

Principales Beneficiarios: El propio Gobierno, Órganos Fiscalizadores, y acreedores financieros entre otros.

Usuarios más activos: Órganos de control y fiscalización de todos los niveles.

5. ¿Cuáles han sido los obstáculos más significativos que han enfrentado y enfrentan los procesos de reforma de la contabilidad gubernamental?  
Instauración de cambios necesarios en los procesos administrativos, la falta de recursos económicos para actualizar la infraestructura informática.

## **Parte II. Resultados concretos y aspectos puntuales de la reforma. Particular énfasis en las NIFSP (Armonización Contable)**

6. ¿El sistema contable público integra la contabilidad financiera-patrimonial y la presupuestaría?  
R- SI.

¿Quién emite la regulación de la contabilidad presupuestaría?  
R-El CONAC

¿Quién armoniza los criterios?  
R-El CEAC (Consejo Estatal de Armonización Contable).

7. ¿Cuál era el estado de la regulación de la información financiera y presupuestaria antes de las (NIFSP) del proceso de armonización (Calidad, cobertura y divulgación – Dictamen o auditoría sobre la información contable financiera) y cuál ha sido el mayor avance con las Normas emitidas por el CONAC en la armonización?

Se normaba a través de la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público. Cambios significativos resultan la generación de la información contable de los “momentos” del ejercicio presupuestal.

8. ¿El mandato legal obliga la consolidación de la información financiera gubernamental?

R-SI.

¿En qué niveles y qué tipo de entidades integra?

R- Los 3 Poderes del Estado

¿Cómo se homogeneizan los criterios para la consolidación?

R-A través de las disposiciones y criterios que emite el CONAC.

9. ¿Qué prevalece en la producción de la información contable financiera, la esencia o la forma y por qué?

En esencia, toda vez que la LGCG considero tanto los procesos administrativos, como los clasificadores presupuestales correspondientes. Difundidos a través del CONAC.

10. ¿Cuáles son los obstáculos más grandes, distintos al desarrollo de plataformas tecnológicas, para la implementación de la armonización contable en el estado?

Principalmente la falta de compromiso y seguimiento correspondiente de algunos funcionarios responsables designados para tales efectos.

11. De los siguientes tipos de información, cual prevalece en los procesos de toma de decisiones en las entidades gubernamentales y cuales en la rendición de cuentas a la ciudadanía:

- a) Cuentas Nacionales
- b) Estadísticas de las Finanzas Públicas
- c) **Contabilidad Financiera Gubernamental**
- d) **Contabilidad Presupuestaria**
- e) Contabilidad analítica o de costos.

Definitivamente la financiera-presupuestal, a través de la rendición de la Cuenta Pública correspondiente, y demás Normas de difusión de la información y transparencia emitidas por el propio CONAC.

12. ¿Existe en el estado una tradición de divulgación de la información contable gubernamental a los ciudadanos?

Esta información ¿es de Calidad?

Se cuenta con un portal institucional a través del internet, por medio del cual se difunde principalmente la información relativa al ejercicio de los recursos públicos. Máxime ahora que existen las disposiciones en la materia contenidas en la propia LGCG.

**Observación:**

Mexicali Baja California a 25 de junio del 2015.

## Anexo 20

### ENTREVISTA SEMI-ESTRUCTURADA PARA AGENTES PRIVILEGIADOS.

**Entrevistado: MC y MF José María Armendáriz Palomares**

**Cargo que desempeña: Director de Auditoría Gubernamental de la Contraloría General del Estado de Baja California.**

**Antigüedad en el cargo: A partir del 17 de enero del 2008**

#### **Parte I. El proceso de reforma.**

Pregunta de control general de la entrevista. Se concibe que el cambio en los sistemas de contabilidad gubernamental se enmarca en reformas mayores de la gestión financiera pública o de la administración pública como un todo.

¿Este ha sido el caso del Estado de Baja California?

El cambio en el sistema de registro de la contabilidad gubernamental modifica substancialmente la forma de generar la información financiera, incluye información financiera y presupuestal y Programática, indicadores de gestión y la transparencia en el uso de los recursos y de avances físicos en la inversión pública, siendo muy enfática en el correcto registro de los bienes patrimoniales con sus respectivos padrones y la correcta valuación.

1. ¿En su opinión, cuáles han sido los hechos más significativos en la transformación de la contabilidad gubernamental en el Estado, en los últimos años?

El más significativo fue el cambio de reconocimiento del devengo del gasto e ingreso. Ya que de alguna manera el tema de publicación de la información financiera ya se efectuaba, así como el correcto control de los padrones de bienes muebles e inmuebles con sus registros correspondientes.

2. ¿De los siguientes estímulos, por favor indique cuáles han resultado determinantes en el proceso de reforma de la contabilidad gubernamental:

- a. Crisis Fiscales / Económicas
- b. Escándalos Financieros
- c. Doctrina Dominante

#### **d. Exigencias de reforma del Sector Público.**

El cambio obedece a la reforma constitucional y la emisión de la Ley General de Contabilidad Gubernamental.

3. Por favor identifique cuales han sido los promotores (Agentes que impulsan la reforma: Políticos, Miembros del Gobierno, Organismos internacionales) y los conductores (Comisiones Gubernamentales, Asociaciones Profesionales, Instituciones de Auditoría, Órganos Reguladores, Firms Consultoras, Redes de Académicos) más significativos de la reforma y díganos ¿por qué?

Los promotores son los miembros del gobierno al efectuar la reforma constitucional y emitir la LGCG y los conductores son los funcionarios responsables de llevar a cabo su aplicación. En la Estado se creó el Consejo para la Armonización Contable siendo el presidente el Secretario de Planeación y Finanzas.

4. ¿Por favor indíquenos, de fondo, quienes son los usuarios reales o grupos de interés que se han beneficiado con la reforma?, ¿Cuáles han sido los usuarios más activos en el proceso de reforma de la contabilidad gubernamental?

El primer beneficiario es el propio Poder Ejecutivo, los órganos de fiscalización, el Congreso del Estado y el sistema financiero por la calificación crediticia y créditos a gobierno.

Los usuarios más activos del proceso de reforma son la Secretaria de Planeación y Finanzas del Estado, el órgano de fiscalización del Estado, la Secretaria del Función Pública, la Auditoria Superior de la Federación y la propia Contraloría General del Estado, de los diferentes niveles de gobierno.

5. ¿Cuáles han sido los obstáculos más significativos que han enfrentado y enfrentan los procesos de reforma de la contabilidad gubernamental?

la definición del código programático que retoma el registro contable, así como resistencia al cambio en los procesos administrativos y de registro, así como la falta de recursos económicos para la adquisición de sistemas informáticos.

## **Parte II. Resultados concretos y aspectos puntuales de la reforma. Particular énfasis en las Normas para la Armonización Contable.**

6. ¿El sistema contable público integra la contabilidad financiera-patrimonial y la presupuestaría? ¿Quién emite la regulación de la contabilidad presupuestaría? ¿Quién armoniza los criterios?

Si integra la contabilidad financiera-patrimonial y la presupuestaria. El Consejo Nacional de Armonización Contable emite la normatividad aplicable, la Secretaria de Planeación y Finanzas través del Consejo Estatal para la Armonización Contable se armonizan los criterios.

7. ¿Cuál era el estado de la regulación de la información financiera y presupuestaria antes de las NIF del CONAC del proceso de armonización (Calidad, cobertura y divulgación – Dictamen o auditoría sobre la información contable financiera) y cuál ha sido el mayor avance con las Normas emitidas por el CONAC en la armonización?

Antes la información contable y presupuestal se regulaba con la Ley de Presupuesto Contabilidad y Gasto Público del Estado que se efectuaba el registro a través de flujo de efectivo, por lo que el mayor avance es el registro en base al devengo del gasto e ingreso.

8. ¿El mandato legal obliga la consolidación de la información financiera gubernamental? ¿En qué niveles y qué tipo de entidades integra? ¿Cómo se homogeneizan los criterios para la consolidación?

Si obliga a la consolidación, recientemente se realizó una consolidación global entre los Poderes Ejecutivo, Legislativo y Judicial y los Organismos Autónomos bajo los criterios del CONAC

9. ¿Qué prevalece en la producción de la información contable financiera, la esencia o la forma y por qué?

Se cumple en esencia ya que se modificaron los clasificadores, plan de cuentas y procesos administrativos en cumplimiento de las normas emitidas por el CONAC

10. ¿Cuáles son los obstáculos más grandes, distintos al desarrollo de plataformas tecnológicas, para la implementación de la armonización contable en el estado?

La resistencia al cambio y la falta de interés de las áreas involucradas

11. De los siguientes tipos de información, cual prevalece en los procesos de toma de decisiones en las entidades gubernamentales y cuales en la rendición de cuentas a la ciudadanía:

- a. Cuentas Nacionales
- b. Estadísticas de las Finanzas Públicas
- c. **Contabilidad Financiera Gubernamental**
- d. **Contabilidad Presupuestaria**
- e. Contabilidad analítica o de costos.

La rendición de cuentas a la ciudadanía se realiza a través de una cuenta pública ciudadana en base a una contabilidad presupuestal, y para la toma de decisiones es a través de una contabilidad financiera gubernamental.

12. Existe en el estado una tradición de divulgación de la información contable gubernamental a los ciudadanos? ¿Esta información es de Calidad?

A través del portal de internet se publica una cuenta pública ciudadana basada en la contabilidad y con la estructura en base a las disposiciones de la CONAC.

**Observación:**

En mi calidad de Director de Auditoría Gubernamental me ha tocado seguir el proceso de armonización contable desde sus inicios en Gobierno del Estado y constatando el esfuerzo que se ha venido realizando y sus principales logros en la generación de información financiera y presupuestaria, sin embargo, falta todavía mucho por hacer,

Mexicali Baja California a 25 de junio del 2015.

## **Anexo 21**

### **ENTREVISTA SEMI-ESTRUCTURADA PARA AGENTES PRIVILEGIADOS.**

**Entrevistado: C.P. Manuel Aguilar Bojórquez**

**Cargo que desempeñó. Ex Secretario de Planeación y Finanzas**

#### **Parte I. El proceso de reforma.**

Pregunta de control general de la entrevista. Se concibe que el cambio en los sistemas de contabilidad gubernamental se enmarca en reformas mayores de la gestión financiera pública o de la administración pública como un todo.

¿Este ha sido el caso del Estado de Baja California?

Así fue concebido la Reforma Estructural en materia de la Contabilidad Gubernamental para el Estado, ya que de implementarse en su totalidad permitirá en primer lugar cumplir con las obligaciones establecidas como entidad pública (gobierno estatal), segundo por contar con mayores elementos contables y financieros para llevar a cabo una mejor gestión financiera con la Federación y tercero lograr la transparencia y rendición de cuentas en la información contable y financiera del Estado.

1. En su opinión, ¿cuáles han sido los hechos más significativos en la transformación de la contabilidad gubernamental en el Estado, en los últimos años?

Considero que todo cambio o ajuste en los Procesos Gubernamentales requieren de cierto tiempo para lograrlo, quizá cuatro a cinco años aproximadamente. Durante ese tiempo se presentan cambios en el liderazgo y las políticas públicas del Gobierno Estatal, provocando que los nuevos procesos administrativos y contables que se venían implementando se alarguen por un periodo mayor.

Adicionalmente las prioridades de gobierno se ajustan conforme se presentan los cambios de los Titulares de las Dependencias y con ello se afectan aquellos procesos que no conocen o que consideran que no son importantes.

1. ¿De los siguientes estímulos, por favor indique cuáles han resultado determinantes en el proceso de reforma de la contabilidad gubernamental:
  - a. Crisis Fiscales / Económicas: Ha sido un factor importante para tomar la decisión de implementar un proceso que transparente la rendición de cuentas y la contabilidad de los entes de gobierno.
  - b. Escándalos Financieros: Sin duda ha sido el factor más determinante para iniciar el proceso de la contabilidad gubernamental.
  - c. Doctrina Dominante

d. Exigencias de reforma del Sector Público: Sin duda, el país busca incorporaciones económicas, políticas y financiera en el mundo, que provocan las exigencias de incorporar procesos de reforma que conviertan al país transparente y con rendición de cuentas, como la OCDE.

2. ¿Por favor identifique cuales han sido los promotores (Agentes que impulsan la reforma: ¿Políticos, Miembros del Gobierno, Organismos internacionales) y los conductores (Comisiones Gubernamentales, Asociaciones Profesionales, Instituciones de Auditoría, Órganos Reguladores, Firms Consultoras, Redes de Académicos) más significativos de la reforma y díganos por qué? Todos los mencionados ha sido grandes promotores de la Reforma, quizá algunos de menor o mayor medida, por lo que comento algunos de ellos:

Organismos Internacionales: Están en busca de igualar las condiciones de información financiera en todos los países incorporados y sobre todo que los inversionistas cuenten con la misma información de todos los países que deseen invertir, por ello han sido promotores importantes y trascendentes en la reforma contable gubernamental.

Instituciones de Auditoría y Órganos Reguladores: Para estar en condiciones de llevar a cabo la evaluación de los entes públicos (gobiernos federales, estatales, municipales y organismos descentralizados) requieren que todos implementen la reforma contable en forma paralela y en los mismos plazos.

Firms Consultoras: Para estar en condiciones de emitir opiniones de la situación financiera de los entes públicos, requieren que el proceso contable gubernamental se establezca en los mismos tiempos y momentos, ya que es fundamental para poder acceder a financiamiento para seguir desarrollando en todos los niveles a las ciudades y estados.

3. ¿Por favor indíquenos, de fondo, quienes son los usuarios reales o grupos de interés que se han beneficiado con la reforma?, ¿Cuáles han sido los usuarios más activos en el proceso de reforma de la contabilidad gubernamental?

Las Firms y Despachos Contables, así como los Desarrolladores de Sistemas (Software), han sido los grandes beneficiados del proceso contable gubernamental, sin embargo, al buscar desarrollarlo sin la participación de los usuarios de gobierno no han logrado el éxito que se busca, ya que únicamente lo han visto de manera de negocio y no como un proceso de mejora gubernamental.

El personal administrativo y contable que labora en los gobiernos, han sido los más activos para implementar el proceso de reforma de la contabilidad gubernamental y con ello las áreas relacionadas con la inversión pública, financieras y de gasto, se han involucrado para lograr el éxito del mismo.

4. ¿Cuáles han sido los obstáculos más significativos que han enfrentado y enfrentan los procesos de reforma de la contabilidad gubernamental?

El costo de implementación y la falta de recursos en los gobiernos ha sido el principal obstáculo para llevar a cabo el proceso contable gubernamental. Asimismo, la falta de capacitación del

personal que se encarga de los procesos administrativos y contables en los gobiernos, ya que el cambio trae consigo eliminar cotos de poder que tienen desde siempre.

## **Parte II. Resultados concretos y aspectos puntuales de la reforma. Particular énfasis en las Normas para la Armonización Contable.**

8. ¿El sistema contable público integra la contabilidad financiera-patrimonial y la presupuestaría? Así es, la reforma pretende armonizar la contabilidad en todos sus procesos administrativos.

¿Quién emite la regulación de la contabilidad presupuestaría? ¿Quién armoniza los criterios? El Consejo de Armonización Contable Federal que está integrado por Secretarios de Finanzas de varias entidades públicas, autoridades encargadas de la Contabilidad Federal, colegios de Contadores, es el encargado de emitir los lineamientos generales para llevar a cabo la reforma contable gubernamental.

9. ¿Cuál era el estado de la regulación y de la información financiera y presupuestaria antes de las NIF del CONAC del proceso de armonización (Calidad, cobertura y divulgación – Dictamen o auditoría sobre la información contable financiera) y cuál ha sido el mayor avance con las (NISP) en la armonización?

El mayor avance que brinda la armonización contable a los gobiernos, precisamente es contar con información financiera integral, que permita la interpretación para la adecuada toma de decisiones, permitir el acceso a los indicadores económicos del ente público a inversionistas, organismos fiscalizadores, políticos y público en general, con el propósito de lograr comparativos financieros con otros entes públicos y permita establecer mejor desempeño de los gobiernos

10. ¿El mandato legal obliga la consolidación de la información financiera gubernamental? ¿En qué niveles y qué tipo de entidades integra?, ¿Cómo se homogeneizan los criterios para la consolidación?

Si, al lograrse la armonización contable gubernamental en los diferentes entes públicos, permitirá que se lleve a cabo también el proceso de la Consolidación Financiera Gubernamental que será el producto central que los organismos internacionales buscan alcanzar, el valor financiero de cualquier gobierno de cualquier país.

11. ¿Qué prevalece en la producción de la información contable financiera, la esencia o la forma y por qué?

Ambas, ya que la esencia de la contabilidad se mantiene y seguirá por siempre prevaleciendo debido a que permite registrar la totalidad de las operaciones que se realizan por los entes públicos y de ahí efectuar las interpretaciones que se consideren necesarios y suficientes para el logro de los objetivos de los gobiernos. Sin embargo, la forma también es fundamental, ya que al armonizarse los procesos contables en todos los niveles permitirá no únicamente el

registro de las operaciones sino también lograr efectuar análisis comparativo, fiscalización e interpretación de los entes públicos que logran sus objetivos administrativos y en qué forma.

12. ¿Cuáles son los obstáculos más grandes, distintos al desarrollo de plataformas tecnológicas, para la implementación de la armonización contable en el estado?

Como lo indicaba anteriormente, la falta de capacitación del personal y el desconocimiento general sobre los objetivos y metas de la reforma contable gubernamental.

13. De los siguientes tipos de información, cual prevalece en los procesos de toma de decisiones en las entidades gubernamentales y cuales en la rendición de cuentas a la ciudadanía:

a. Cuentas Nacionales: **Toma de Decisiones**

b. Estadísticas de las Finanzas Públicas: **Toma de Decisiones y Rendición de Cuentas**

c. Contabilidad Financiera Gubernamental: **Toma de Decisiones**

d. Contabilidad Presupuestaria: **Toma de Decisiones y Rendición de Cuentas**

e. Contabilidad analítica o de costos: **Toma de Decisiones**

14. ¿En el nivel territorial-departamental, hay una tradición de divulgación de la información contable gubernamental a los ciudadanos? ¿Esta información es de Calidad?

Si la Calidad se refiere a qué los ciudadanos estén informados numéricamente de lo que, presupuesta, administra y gasta el gobierno, se puede decir que si tiene calidad.

Sin embargo, si la Calidad se refiere a que pueda interpretar la información financiera en forma clara y sencilla, así como obtener con detalle todos y cada uno de las partidas de gasto que lleva a cabo la entidad gubernamental, así como conocer con transparencia la totalidad de los contratos y asignaciones de trabajos, productos, obras y publicidad, todavía los ciudadanos pueden decir que la información contable gubernamental no tiene Calidad y falta largo tiempo para lograrse.

**Comentarios adicionales que gustes agregar:**

La reforma al proceso de contabilidad gubernamental tiene el propósito de uniformar los criterios de registro de la totalidad de las operaciones que realizan los niveles de gobierno, así como de permitir transparentar y rendir cuentas a la ciudadanía en forma clara y precisa, como también la de permitir la evaluación de cualquier organismo fiscalizador nacional e internacional de esas operaciones, por lo que todos ciudadanos, funcionarios y empleados de gobierno debemos hacer la parte que nos corresponda para lograrlo, sólo así podremos contar con los elementos de información financiera y estar en posibilidad de tomar las decisiones de inversión que mejor convengan para todos.

Mexicali Baja California a 2 de Julio del 2015.

## Anexo 22

### ENTREVISTA SEMIESTRUCTURADA PARA AGENTES PRIVILEGIADOS

**Entrevistado:** CP. Isauro López Cárdenas,

**Cargo que desempeña:** Coordinador de Gabinete, ex Subsecretario de finanzas

#### PARTE I.- El Proceso de Reforma

Pregunta de control general de la entrevista. Se concibe que el cambio en los sistemas de contabilidad gubernamental se enmarca en reformas mayores de la gestión financiera pública o de la administración pública como un todo.

¿Este ha sido el caso del Estado de Baja California?

**Respuesta.** - Debido a la creciente pérdida de confiabilidad en las instituciones de gobierno, a los escándalos financieros de las últimas décadas, a la misma globalización, al aumento de las demandas por parte de la sociedad mexicana para saber cómo se manejan sus recursos; y a la influencia de otros factores sociales, económicos y políticos que atañen a la administración pública en México; se motivó la expedición de la Nueva Ley General de Contabilidad Gubernamental. Esta Ley pretende, mediante un proceso de armonización, lograr que la información generada por los entes públicos pueda ser consolidada, armonizada y fiscalizada, en consonancia con un sistema de transparencia de las cuentas públicas y un mejor manejo de los recursos públicos.

1. ¿En su opinión, ¿cuáles han sido los hechos más significativos en la transformación de la contabilidad gubernamental en el Estado, en los últimos años?

**Respuesta.** - el hecho más significativo de inicio, fue la emisión de la Nueva ley de Contabilidad Gubernamental, donde se obliga a todos los entes Públicos a ARMONIZAR su contabilidad y la emisión de Normas, Reglamentos y procedimientos para registro integral, control, medición y consolidación y compatibilidad de las Cuentas Públicas, provocando transparencia financiera y una mayor facilidad de fiscalización,

2. ¿De los siguientes estímulos, indique cuales han resultado determinantes en el proceso de reforma de la contabilidad gubernamental??
  - a) Crisis Fiscales/Económica.
  - b) Escándalos Financieros.
  - c) Doctrina dominante.
  - d) Exigencia de Reforma del Sector Público.

**Respuesta.-** es en parte por el concepto de la a) y de la b).- sin embargo a raíz de Crisis Económicas, escándalos Financieros, deficiencias presupuestales en el sector Gubernamental, causa por lo que la sociedad se interesa más por los asuntos públicos, razones por lo que exige mecanismos de información efectivos, más abiertos y participativos, exigiendo al Sector Público

Reformas integrales en la rendición de Cuentas que sean exigentes en el concepto de la transparencia de la gestión Gubernamental.

3. Por favor identifique cuales han sido los promotores (Agentes que impulsan la reforma: Políticos, Miembros del Gobierno, Organismos internacionales) y los conductores (Comisiones Gubernamentales, Asociaciones Profesionales, Instituciones de Auditoría, Órganos Reguladores, Firms Consultoras, Redes de Académicos) más significativos de la reforma y díganos ¿por qué?

**Respuesta.-** El Gobierno Federal a raíz de lo que demandaba la Sociedad y de que muchas entidades federativas y municipios enfrentaron deficiencias presupuestales, surgió la necesidad de evaluar y conocer el comportamiento financiero de cada entidad de gobierno, surgiendo la idea de diseñar un sistema integral contable, presupuestal que armonizara y fuera compatible con los tres niveles de gobierno, por lo que esta necesidad se somete a evaluación de la Comisión Permanente de Autoridades Fiscales de la Nación en donde se desprende una serie de acontecimientos en donde surge la idea del Sistema de Armonización Contable en los tres niveles de gobierno, uniéndose después INDETEC como asesor, surgiendo la idea definitiva del programa de armonización contable de los tres niveles de gobierno y en la Primera Convención Nacional Hacendaria donde se definió por primera vez la propuesta de una Armonización Contable.

4. ¿Por favor indíquenos, de fondo, quienes son los usuarios reales o grupos de interés que se han beneficiado con la reforma?, ¿Cuáles han sido los usuarios más activos en el proceso de reforma de la contabilidad gubernamental?

**Respuesta.** - los usuarios más beneficiados con el sistema de Armonización Contable de los entes del sector público, se consideran a todos los entes de Fiscalización Públicos y de Organismos Ciudadanos y Privados, el usuario más activo se considera a todos los órganos de Control y Evaluación Gubernamental y los Órganos Ciudadanos de Transparencia. Otros usuarios importantes tomando la referencia del tema de la Globalización Económica y el acercamiento de negociaciones internacionales económicas, la Armonización Contable es una nueva estrategia de cara a la armonización internacional el que por la compatibilidad de registros en donde el Gobierno Federal tiene los números económicos y financieros de todo ente Público de la Nación, provoca que nos consideren un país con Gobiernos confiables para las negociaciones Económica, por la Transparencia de nuestras Cuentas Públicas y presupuestales, Baja California ocupa el 3r lugar Nacional en Transparencia Gubernamental.

5. ¿Cuáles han sido los obstáculos más significativos que han enfrentado y enfrentan los procesos de reforma de la contabilidad gubernamental?

**Respuesta.** - la incapacidad económica para la contratación de Generadores del Sistema integral de Armonización Contable, la falta de compromiso y el rechazo natural a los cambios por todas las personas involucradas responsables del proceso.

## **Parte II. Resultados concretos y aspectos puntuales de la reforma. Particular énfasis en las Normas para la Armonización Contable.**

6. ¿El sistema contable integra la contabilidad financiera-patrimonial y la presupuestaria?

**Respuesta.** - El Sistema Contable Gubernamental Genera La Cuenta de la Hacienda Pública siendo esta un documento de carácter evaluatorio y medible que contiene información contable, financiera, presupuestaria, programática y económica relativa a la gestión anual del Gobierno, que reporta la captación de los ingresos y el ejercicio del gasto público, con base en las partidas autorizadas en el Presupuesto Público correspondiente al ejercicio inmediato anterior.

¿Quién emite la regulación de la contabilidad presupuestaria?

**Respuesta.** - De acuerdo a la Ley General de Contabilidad Gubernamental a Nivel Federal quien Regula y emite las Reglas y Normas le corresponde a “**CONAC**” y Dentro del Gobierno del Estado, quien emite y les da seguimiento a las reglas de regulación emitidas por CONAC, es la Secretaria de Planeación y Finanzas por conducto de la Dirección de Armonización Contable y quien Fiscaliza el cumplimiento de sus reglas y Normas es la Dirección de Control y Evaluación Gubernamental.

Quien Armoniza los Criterios ¿

**Respuesta.** - En el Estado de Baja California quien emite y refrenda los Criterios de Armonización Contable en todos los Poderes de Gobierno, es el **Consejo Estatal de Armonización Contable** cuya Presidencia recae en el Secretario de Planeación y Finanzas.

7. ¿Cuál era el estado de la regulación y de la información financiera y presupuestaria antes de las NIF del CONAC del proceso de armonización (Calidad, cobertura y divulgación – Dictamen o auditoría sobre la información contable financiera) y cuál ha sido el mayor avance con las Normas emitidas por el CONAC en la armonización?

**Respuesta.** - Antes la Información Financiera contable era regulada y normada por la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público, la que no exigía la Armonización y consolidación de su cuenta pública en todos los Entes Públicos Estatales, aunque si se divulgaba, pero no existía el portal informativo de Transparencia. A partir de la emisión de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público y aglutinadas y afinadas por CONAC, fue posible la Modernización y la implementación del proceso de Armonización Contable aportando este sistema una mejor información financiera con mejores posibilidades de medición comparativa y más amigable de entendimiento para los portales de Transparencia y agilidad en la Fiscalización.

8. ¿El mandato legal obliga la consolidación de la información financiera Gubernamental?

**Respuesta.** - La ley General de Contabilidad Gubernamental y las Normas y Reglas de CONAC nos obliga a la Consolidación de la información Financiera Contable de todos los Poderes Gubernamentales.

¿En qué niveles y qué tipo de entidades integra?

**Respuesta.** - es obligatorio la Armonización y Consolidación en los Tres Poderes de Gobierno; Ejecutivo, Legislativo y Judicial.

¿Cómo se homogenizan los criterios para la consolidación?

**Respuesta.** - Los criterios se homogenizan basados en los de CONAC y con estrategias del Consejo Estatal de Armonización Contable

9. ¿Que prevalecen en la producción de la información contable financiera, la esencia o la forma y por qué?

**Respuesta.**- Los Postulados básicos de contabilidad son fundamentos que rigen el momento en que debe operar el Sistema de información Contable y se aplican en congruencia con los objetivos de la información financiera y sus características cualitativas y cuantitativas, es la esencia económica financiera la que identifica y define al ente, el sistema de información contable debe ser delimitado en forma tal que pueda ser capaz de captar la esencia económica de las transacciones y eventos cuantificables.

10. ¿Cuáles son los obstáculos más grandes, distintos al desarrollo de plataformas tecnológicas, para la implementación de la armonización contable en el Estado?

**Respuesta.** - Coincido con la falta de compromiso y seguimiento de los Funcionarios responsables.

11. ¿De los siguientes tipos de información, cual prevalece en los procesos de toma de decisiones en las entidades gubernamentales y cuales en la rendición de cuentas a la Ciudadanía?

- a) Cuentas nacionales.
- b) Estadísticas de las Finanzas Públicas.
- c) Contabilidad Financiera Gubernamental.
- d) Contabilidad Presupuestaria.
- e) Contabilidad analítica o de Costos.

**Respuesta.** - La Estadísticas emanadas de las Finanzas Públicas es una herramienta que mide la Eficiencia y Eficacia de la Gestión Gubernamental de gran utilidad para la toma de decisiones, y para la rendición de cuentas a la Ciudadanía, la Contabilidad Financiera presupuestaria Analítica, son documento amable y digerible.

12. ¿Existe en el Estado una tradición de divulgación de la información contable Gubernamental a los Ciudadanos? ¿Esta información es de Calidad?

**Respuesta.** - siempre ha existido el compromiso con la sociedad de divulgación de la información Contable Gubernamental, ahora con la ley de General de Contabilidad Gubernamental existe claramente a la obligación de difundirla y que temas se deben transmitir, ya no solo la situación financiera presupuestal, el Gobierno del Estado para esto, mantiene dentro de su portal de Transparencia la información actualizada constante.

## Bibliografía

---

- Corral , E. Q., Bravo, L. Z., Valencia , P. M., & Carrillo, S. (2013). La armonización contable hacia la transparencia y rendición de cuentas en México. *Global Conference on Business and Finance Proceedings*, 659 - 666.
- Cortés , M. C., & Iglesias León, M. (2004). *Generalidades sobre Metodología de la Investigación*. Ciudad del Carmen: Universidad Autónoma del Carmen.
- Cristóbal , J. B., & Armijo , M. (2005). *Indicadores de desempeño en el sector público*. Santiago de Chile : Publicación de las Naciones Unidas .
- Drechsler, W., Randma-Liiv, T., & S. Reinert, E. (2004). The New Public Management. Then and Now: Lessons from the Transition in Central and Eastern Europe. *Working Papers in Technology Governance and Economic Dynamics*, 1-26.
- Gobierno del Estado de Baja California . (2014). *Plan Estatal de Desarrollo 2014-2019 Gobierno del Estado de Baja California* . Mexicali B.C.: Gobierno del Estado de Baja California .
- Lüder , K. G., Chan, J. L., & Jones, R. H. (1996). Modeling governmental Accounting Innovations. *Research in Governmental and Nonprofit Accounting*.
- Martínez , M. R. (septiembre - octubre de 2014). Acceso a la información, transparencia y rendición de cuentas en México. 37 años de evolución. *Revista de la Realidad Mexicana*.
- Millán , P. S. (2006). *Modernización del Estado e Indicadores de Desempeño del Sector Público*. Buenos Aires: Pontificia Universidad Católica Argentina.
- Pérez-Jácome , D. F. (02 de 07 de 2012). *Presupuesto basado en resultados: Origen y aplicación en México*. Obtenido de [http://www.hacienda.gob.mx/EGRESOS/sitio\\_pbr/Documents/Pbr\\_Mex\\_02072012.pdf](http://www.hacienda.gob.mx/EGRESOS/sitio_pbr/Documents/Pbr_Mex_02072012.pdf)
- Zeff, S. (2007). Some obstacles to global financial reporting comparability and convergence at a high level of quality. *The British Accounting Review*, 290-302.
- Afonso, A., Romero, A., & Monsalve, E. (2013). *Public Sector Efficiency: Evidence for Latin America*. New York: Inter-American Development Bank. Obtenido de <http://www.iadb.org>
- Afonso, A., Schuknecht, L., & Tanzi, V. (2003). *Public Sector Efficiency: An International Comparison*. Frankfurt Alemania : European Central Bank.
- Ahumada, E. T. (2011). *La gestión del conocimiento para la generación de competitividad sistémica: El sector de Tecnologías de la información en Tijuana Baja California, 2009-2010* . Tijuana: UABC.
- Alcalde , M. V. (2010). *Manual de Contabilidad Gubernamental*. México: DOF.

- Alma Edwviges Alcaraz Hernández, M. A. (2008). Exposición de motivos Ley General de Contabilidad Gubernamental. *Gaceta Parlamentaria*, pág. <http://gaceta.diputados.gob.mx/>.
- Almarabeh , T., & AbuAli, A. (2010). A General Framework for E-Government: Definition Maturity Challenges, Opportunities, and Success . *European Journal of Scientific Research* , 15.
- Álvarez , J. B., & Islas, J. H. (2015). *Gobierno electrónico en México: ¿Mito o realidad?, Descripción, análisis y evaluación del gobierno digital en México*. Obtenido de <http://www.alice-comunicacionpolitica.com/abrir-ponencia.php>.: <http://www.alice-comunicacionpolitica.com/abrir-ponencia.php>.
- Araya, C. L. (2011). *Comparación de los sistemas de contabilidad gubernamental de los países centroamericanos*. Granada: Editorial de la Universidad de Granada.
- Auditoría Superior del Estado de Chihuahua. (2012). *Reforma a la Ley de Contabilidad Gubernamental*. Chihuahua Chihuahua: Auditoría Superior del Estado de Chihuahua.
- Bonet, J., & Rueda, F. (2011). *Esfuerzo fiscal en los estados mexicanos*. División de Gestión Fiscal y Municipal (ICF/FMM). Washington D.C.,: Banco Interamericano de Desarrollo.
- Campoy Aranda, T., & Gomes , E. A. (2009). Técnicas e instrumentos cualitativos de recogida de datos. En *Manual básico para la realización de tesinas, tesis y trabajos de investigación*. Editorial EOS.
- Carreón, V. G. (2009). 4 Paso para sanear finanzas públicas. *CNN Expansión*.
- Castro, E. M. (2010). El estudio de casos como metodología de investigación y su importancia en la dirección y administración de empresas. *Revista Nacional de Administración*, 31-54.
- Cejudo, G., Gerhard, R., & Zabaleta, D. (2009). Guía de Indicadores de buen gobierno en las entidades federativas. México D. F.: Centro de Investigación y Docencia Económica .
- Cerezo, F. P. (2014). *Decálogo sobre innovación y simplificación administrativa*. Bilboa: Euskadiko Udalen Elkarte Asociación de Municipios Vascos.
- Chan, J. L., Jones, R. H., & Lüder , K. G. (1996). Modeling Governmental Accounting Innovations. *Research in Governmental and Nonprofit Accounting*.
- Chan, J., & Pessoa, M. (2015). Encontrar los costos de los servicios públicos: el caso del Estado de Sao Paulo en la implementación de un sistema de costos. En C. Pimenta, & M. Pessoa, *Gestión financiera publica en América Latina* (págs. 251- 297). Washington. D. C.: Banco Interamericano de Desarrollo.
- Chavez, J. P., & Budeo, M. (junio de 2000). Logros y Retos de las Finanzas Públicas en México. (P. C. Holanda, Ed.) *"Política Fiscal, Eficiencia y Equidad en América Latina y el Caribe*.
- Chávez, J. P., & Scott, J. (2007). Desafío para el Gasto Público. En *Reflexiones para cosntruir una Hacienda Pública sólida con visión federalista*. México D.F.: Liga de Economistas 2006-2009.

- Coelli, T. (1997). *Center for Efficiency and Productivity Analysis (CEPA) Working Papers*. Australia: Department of Econometrics, University of New England. Obtenido de <http://www.une.edu.au/econometrics/cepa.htm>
- Colegio Nacional de Profesores e Investigadores de Derecho Fiscal y Finanzas Públicas A.C. (1988). *Financiamiento del Gasto Público*. México: Trillas.
- Colmenares, D. P. (2014). *Transparencia y Competitividad*. México: Instituto Mexicano para la Competitividad A.C.
- Comparative International Governmental Accounting Research Network*. (31 de 10 de 2016). Obtenido de <http://www.cigar-network.net/>
- CONAC. (27 de 12 de 2010). *ACUERDO POR EL QUE SE EMITE LA CLASIFICACIÓN FUNCIONAL DEL GASTO*. Obtenido de [http://www.conac.gob.mx/work/models/CONAC/normatividad/NOR\\_01\\_02\\_003.pdf](http://www.conac.gob.mx/work/models/CONAC/normatividad/NOR_01_02_003.pdf)
- CONAC. (07 de 07 de 2011). *ACUERDO POR EL QUE SE EMITE LA CLASIFICACION ADMINISTRATIVA*. Obtenido de [http://www.conac.gob.mx/work/models/CONAC/normatividad/NOR\\_01\\_02\\_002.pdf](http://www.conac.gob.mx/work/models/CONAC/normatividad/NOR_01_02_002.pdf)
- CONAC. (02 de 01 de 2013). *ACUERDO POR EL QUE SE EMITEN LAS NORMAS Y METODOLOGIA PARA LA DETERMINACION DE LOS MOMENTOS CONTABLES DE LOS EGRESOS*. Obtenido de [http://www.conac.gob.mx/es/CONAC/Normatividad\\_Vigente](http://www.conac.gob.mx/es/CONAC/Normatividad_Vigente)
- CONAC. (2013). *Clasificador por Rubro de Ingresos*. México, Distrito Federal: SHCP. Obtenido de [http://www.conac.gob.mx/es/CONAC/Normatividad\\_Vigente](http://www.conac.gob.mx/es/CONAC/Normatividad_Vigente)
- CONAC. (16 de 05 de 2013). *Lineamientos para la construcción y diseño de indicadores de desempeño mediante la Metodología de Marco*. Obtenido de [http://www.conac.gob.mx/work/models/CONAC/normatividad/NOR\\_01\\_15\\_002.pdf](http://www.conac.gob.mx/work/models/CONAC/normatividad/NOR_01_15_002.pdf)
- CONAC. (08 de 08 de 2013). *NORMAS Y METODOLOGIA PARA LA DETERMINACION DE LOS MOMENTOS CONTABLES DE LOS INGRESOS*. Obtenido de [http://www.conac.gob.mx/es/CONAC/Normatividad\\_Vigente](http://www.conac.gob.mx/es/CONAC/Normatividad_Vigente)
- CONAC. (22 de 12 de 2014). *ACUERDO POR EL QUE SE EMITE EL CLASIFICADOR POR OBJETO DEL GASTO*. Obtenido de [http://www.conac.gob.mx/work/models/CONAC/normatividad/NOR\\_01\\_02\\_006.pdf](http://www.conac.gob.mx/work/models/CONAC/normatividad/NOR_01_02_006.pdf)
- CONAC. (30 de 09 de 2015). *ACUERDO POR EL QUE SE EMITE EL CLASIFICADOR POR TIPO DE GASTO*. Obtenido de [http://www.conac.gob.mx/work/models/CONAC/normatividad/NOR\\_01\\_02\\_005.pdf](http://www.conac.gob.mx/work/models/CONAC/normatividad/NOR_01_02_005.pdf)
- Consejo Directivo de la Primera Convención Nacional Hacendaria. (17 de agosto de 2014). *Declaratoria a la Nación y Acuerdos de los Trabajos de la Primera Convención Nacional Hacendaria*. Obtenido

de <http://www.conago.org.mx/reuniones/documentos/DeclaratoriaNacion/declaratoria.pdf>:  
<http://www.conago.org.mx>

Consejo Nacional de Armonización Contable (CONAC). (2010). *Manual de Contabilidad Gubernamental*. México: Diario Oficial de la Federación.

Consejo Nacional de Evaluación de la Política de Desarrollo Social (CONEVAL). (Julio de 2015). *Medición de la Pobreza en México y las Entidades Federativas 2014*. México: CONEVAL. Obtenido de [www.coneval.gob.mx](http://www.coneval.gob.mx)

Cooper, Pricewaterhouse. (2009). Nueva Ley General de Contabilidad Gubernamental. *Vanguardia Gubernamental*.

Córdoba, M. P. (2009). Finanzas Públicas Soporte para el Desarrollo del Estado. *Colección Ciencias Administrativas Área*.

Cortés, E. Y. (25 de Mayo de 2015). *El Gobierno Electronico en la Administracion Pública Federal*. Obtenido de <http://www.tfjfa.gob.mx/investigaciones/pdf/elgobiernoelectronicoenla.pdf>:  
<http://www.tfjfa.gob.mx>

Cristóbal, J. B., & Armijo, M. (2005). *Indicadores de desempeño en el sector público*. Santiago de Chile: Naciones Unidas Cepal.

Deloitte. (2013). *Cumplimiento de la Ley general de Contabilidad Gubernamental*.

Diccionario de la Lengua Española . (octubre de 2014). <http://lema.rae.es/drae/?val=competitividad>. Obtenido de <http://lema.rae.es/drae/>

Diccionario de la Real Academia Española . (Noviembre de 2014). *Diccionario de la Real Academia Española* . Obtenido de <http://lema.rae.es/drae/?val=+compatibilizaci%C3%B3n+>.

Diccionario Merriam-Webster. (2016). <http://www.merriam-webster.com/dictionary/accountability>. Obtenido de <http://www.merriam-webster.com>

Duque, J. D. (2013). ACCOUNTABILITY Y GESTIÓN PÚBLICA, EL PAPEL DEL CONTROL Y LA RENDICIÓN DE CUENTAS EN LA GESTIÓN DE LO PÚBLICO. *Revista Ciencias Estratégicas*.

Ellwood, S., & Newberry, S. (2007). Public sector accrual accounting: institutionalising neo-liberal principles? . *Accounting, Auditing & Accountability Journal* .

Escobedo, M. O., García , M. J., Ley , L. C., & Celaya, K. P. (2014). *Análisi de la rendición de cuentas en México y países de Latinoamérica*. Sonora: Global Conference on Business and Finance Proceedings.

Farías , P., & Pimenta, C. (2012). Sistemas de Integrados de Administración Información Financiera: para la gestión pública. En B. I. Desarrollo, *Las Instituciones Fiscales del Mañana* (págs. 75 - 107). Washington, D.C: Banco Interamericano de Desarrollo.

- Farrell, M. (1957). *The Measurement of Productive Efficiency*. The Royal Statistical Society. Obtenido de <http://www.aae.wisc.edu/aae741/Ref/Farrell%201957.pdf>
- FMI. (2001). *Manual de Estadísticas y Finanzas Públicas*. Fondo Monetario Internacional,.
- Fried, H. O., Knox, C. A., & Schmidt, S. S. (1993). *The Measurement of Productive Efficiency. Techniques and Applications*. New York: Oxford University.
- FUEYO, E. S. (2013). *EL DESEMPEÑO DEL FISCO DE LOS ESTADOS MEXICANOS, 1999-2010*. MÉXICO, D.F.: INSTITUTO TECNOLÓGICO AUTÓNOMO DE MÉXICO.
- Garrido, P. M., & Sanabria, S. G. (2003). Armonización contable europea: Clasificación de los países desde la regulación contable. *Bolsa de Madrid*, 58-63.
- Gobierno del Estado de Baja California . (2015). *Agenda Digital BC Tecnología para el Desarrollo de Competitividad* . Mexicali : Gobierno del Estado de Baja California .
- Gómez , M. V., & Montesinos , V. J. (2012). Las innovaciones en contabilidad gubernamental en Latinoamérica: El caso de Colombia. *INNOVAR JOURNAL*.
- Gómez, M. V. (2013). *La Reforma de la Gestión Pública en Latinoamérica: Su Impacto en la Transparencia y la divulgación de la Información Financiera*. Valencia, España: Universidad de Valencia, Departamento de Contabilidad.
- Gómez, M., & Montesinos, V. (2012). Las innovaciones en contabilidad gubernamental en Latinoamérica: el caso de Colombia. *INNOVAR JOURNAL*.
- González, A., T. Barbara, D., Cerdán, A., Domínguez, M., Zabaleta, D., & Zermeño, F. (2008). *¿Gobernar por Resultados?, Implicaciones de la política de evaluación del desempeño del gobierno mexicano*. Mexico: GESCO, S. A.
- Guinart, J. M. (2003). Indicadores de gestión para las entidades públicas. *VIII Congreso Internacional del CLAD sobre la Reforma del Estado y de la Administración Pública*,. Panamá,.
- Guzmán, M. (2005). *Sistema de Control de Gestión y Presupuesto por Resultados.La Experiencia Chilena*. Santiago de Chile: MInisterio de Hacienda. Gobierno de Chile.
- Hauque, S. (2008). El registro de los recursos tributarios del sector público: campo de prueba para la administración entre la micro y la macro-contabilidad. *Facultad de Ciencias Económicas Universidad Nacional del Litoral*, 75-110.
- Hernández, R. S., Fernández, C. C., & Baptista, P. L. (2014). *Metodología de la Investigación*. Colombia: McGraw- Hill Interamericana de México.
- Herrera, P., & Francke, P. (2007). ANÁLISIS DE LA EFICIENCIA DEL GASTO MUNICIPAL Y DE SUS DETERMINANTES. *"Eficiencia Municipal en el Perú"*. Perú: Concurso Anual de Investigación ACDI-

- IDRC 2005,. Obtenido de  
<http://departamento.pucp.edu.pe/economia/images/documentos/DDD260.pdf>
- Hughes, J. (2013). A Compilation and Certification Program for Developing Countries. *International Journal of Governmental Financial Management*, 1-14.
- Ibarra , J., Sandoval, A., & Sostres, L. (2005). Variables que explican el desempeño de los gobiernos estatales mexicanos. *Gestión y Políticas Públicas*, 169-196.
- IMCP. (2013). *Reforma a la Ley General de Contabilidad Gubernamental*. Obtenido de  
[http://imcp.org.mx/servicios/sintesis-informativa/nuevas-obligaciones:](http://imcp.org.mx/servicios/sintesis-informativa/nuevas-obligaciones)  
<http://imcp.org.mx/servicios/sintesis-informativa/>
- INDETEC. (2005). *Glosario de Términos para el Proceso de Planeación, Programación, Presupuesto y Evaluación en la Administración Pública*. Guadalajara, Jalisco. Obtenido de  
<http://www.indetec.gob.mx>
- INDETEC. (2006). *Bases y Criterios Generales para la Armonización Presupuestal y Contables*. Guadalajara Jalisco: Serie: Federalismo Fiscal.
- INDETEC. (2013). *Acciones de Fortalecimiento Hacendario en Entidades Federativas*. Carlos García Lepe, Mayra V. Contreras Ortega: INDETEC.
- Instituto Mexicano de Contadores Públicos. (2013). *Normas de Información Financiera* . México D.F.: CINIF.
- Instituto Mexicano de Contadores Públicos. (2013). *Normas de Información Financiera* .
- Instituto Mexicano para la Competitividad A.C. (2014). *La deuda de transparencia de los estados con la sociedad*. México: Instituto Mexicano para la Competitividad A.C.
- Köhler, H. (2001). *Manual de estadísticas de finanzas públicas*. Washintong: Fondo Monetario Internacional.
- Lara-Martínez, M., Toledo-Coutiño, I., & Gómez-Chávez, L. (2012). La rendición de cuentas por el gobierno electrónico. Caso entidades federativas de México. *Cuadernos de Contabilidad*, 463-478.
- León, C. B. (2011). Crisis Financiera y Nivel de Deuda Local. (INDETEC, Ed.) *Federalismo Hacendario*, 44 - 52. Obtenido de <http://132.248.9.34/hevila/INDETECFederalismohacendario/2011/no167/6.pdf>
- LLamas, R. V. (2006). Empleo Regional y Externalidades Dinámicas en la Industria Alimentaria de México. *Tesis*. Tijuana, B.C.: UABC.
- Lomelí, P. G. (2014). Las finanzas públicas sanas. *Agenda*.

- López, C. (2008). El presupuesto del devengo en el contexto de reformas del sector público: un estudio comparado. *REVISTA ESPAÑOLA DE FINANCIACIÓN Y CONTABILIDAD*, 607-609.
- Lozano , J. D., & de Rosenzweig, F. M. (8 de octubre de 2014). *La transparencia y acceso a la información pública como herramientas del Presupuesto basado en Resultados*. Obtenido de [http://www.hacienda.gob.mx/EGRESOS/sitio\\_pbr/Documents/Transparencia\\_PbR\\_02072012.pdf](http://www.hacienda.gob.mx/EGRESOS/sitio_pbr/Documents/Transparencia_PbR_02072012.pdf): <http://www.hacienda.gob.mx>
- Mandl, U., Dierx, A., & Ilzkovitz, F. (2008). *THE EFFECTIVENESS AND EFFICIENCY OF PUBLIC SPENDING*. Bruselas, Bélgica: European Communities. Obtenido de [http://ec.europa.eu/economy\\_finance/publications](http://ec.europa.eu/economy_finance/publications)
- Mandujano, N. R. (2010). *Federalismo fiscal en México: Una propuesta para fortalecer la hacienda pública*. México D.F.: Universidad Nacional Autónoma de México .
- Mejía, A. B. (22 de Abril de 2015). Sistema Estatal de Indicadores “SEI”. (V. D. Amador, Entrevistador)
- Meneses, J., & Rodríguez, D. (2015). *El Cuestionario y la Entrevista*. Catalunya: Universidad Oberta de Catalunya.
- Ministerio de Hacienda Dirección de Presupuestos, Gobierno de Chile. (2005). *Sistemas de Control de Gestión y Presupuestos por Resultados: La Experiencia Chilena*. Santiago de Chile: Maval Ltda.
- Morales , M. T. (2014). Políticas Públicas e Integración de la Sociedad Civil en la Transparencia y Acceso a la Información Gubernamental en México.
- Morales, A. P., & Jarne , J. J. (2006). Los Avances de la Armonización Contable Internacional en Argentina, Brasil y Chile. *Contabilidad y Auditoria*, 132-146.
- Moreno, J. P. (2012). La Reforma a la Ley General de Contabilidad Gubernamental: Una perspectiva histórica. *Asesor del Grupo Parlamentario del PRD*.
- Núñez , E. B. (2013). *Análisis dinámico de la rendición de cuentas de las comunidades autónomas y los organismos de control externo*. Madrid : UNIVERSIDAD COMPLUTENSE DE MADRID .
- OCDE. (Octubre de 2003). *The Case for E-Government: Excerpts from the OECD Report “The E-Government Imperative”*. Paris: OCDE Servicios de Publicaciones. Obtenido de [http://www.keepeek.com/Digital-Asset-Management/ocd/governance/the-e-government-imperative\\_9789264101197-en#page23](http://www.keepeek.com/Digital-Asset-Management/ocd/governance/the-e-government-imperative_9789264101197-en#page23): <https://www.oecd.org/gov/budgeting/43496369.pdf>
- OCDE. (2009). *Estudio de la OCDE sobre el proceso presupuestario en México*. Publicado originalmente por la OCDE.
- Pardo, T. (2000). Realizing the Promise of Digital Government: It’s More than Building a Web Site. *Center for Technology in Government, University at Albany*, , 10.
- Pérez, V., & Pinto, G. P. (2011). Una revisión de las metodologías de investigación contable.

- Pimenta, C., & Pessoa, J. M. (2015). Gestión financiera pública en América Latina: la clave de la eficiencia y la transparencia. En C. Pimenta, & J. M. Pessoa, *Gestión financiera pública en América Latina: la clave de la eficiencia y la transparencia* (págs. 1-28). Washington, D.C.: Banco Interamericano de Desarrollo.
- Popova, T., Georgakopoulos, G., Sotiropoulos, I., & Vasileiou, K. (2013). Mandatory Disclosure and Its Impact on the Company Value. (P. b. Education, Ed.) *International Business Research*, International Business Research; Vol. 6, No. 5; 2013.
- Public Sector Efficiency: An International Comparison . (s.f.).
- Quindós, M. M., Rubiera, M. F., & Vicente, C. M. (25 de Agosto de 2015). *ANÁLISIS ENVOLVENTE DE DATOS: UNA APLICACIÓN AL SECTOR DE LOS SERVICIOS AVANZADOS A LAS EMPRESAS DEL PRINCIPADO DE ASTURIAS*. Obtenido de <http://www.uv.es/asepuma/XI/21.pdf>: <http://www.uv.es/asepuma/XI/21.pdf>
- Quintero, M. (Junio de 2015). Proceso de Armonización Contable en Baja California. (V. D. Amador, Entrevistador)
- Quiñones, J. G. (2011). *LA TRANSPARENCIA EN EL PROCESO RECAUDATORIO DE LOS IMPUESTOS EN SINALOA. EL CASO DE CEAIPES*. Sinaloa: FACULTAD DE CONTADURÍA Y ADMINISTRACIÓN UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE SINALOA.
- Rodríguez, M. B., & Navarro, A. G. (6 de Octubre de 2014). *El Papel de la Armonización Contable Internacional en la Transparencia Financiera de los Gobiernos*. Obtenido de [http://www.asepuc.org/banco/el\\_papel\\_de\\_la\\_armonizacion\\_contable\\_internacional\\_en\\_la\\_transparencia\\_financiera\\_de\\_los\\_gobiernos.pdf](http://www.asepuc.org/banco/el_papel_de_la_armonizacion_contable_internacional_en_la_transparencia_financiera_de_los_gobiernos.pdf): <http://www.asepuc.org>
- Rodríguez, B. C. (2014). *Desarrollo Internacional de la Contabilidad Gubernamental*. México.
- Rodríguez, J. P. (2007). *ANÁLISIS DE EFICIENCIA Y PRODUCTIVIDAD*. Obtenido de <https://econometa.files.wordpress.com/2007/12/analisis-de-eficiencia-y-productividad.pdf>
- Romeu, A. Y., & Rodríguez, Y. T. (2008). *Procedimiento para evaluación de la eficiencia técnica en la transportación de caña en las UBPC cañeras de la provincia de Villa Clara* . Santa Clara : Universidad Central "Marta Abreu" de las Villas .
- Rueda, G. D. (2007). La investigación contable: vínculos ontológicos y las posibilidades de la investigación interpretativa. *Universidad de Antioquia*, 119-132.
- S.P.F. del Estado de Baja California. (22 de 05 de 2015). [http://www.bajacalifornia.gob.mx/bcfiscal/2012/transparencia\\_fiscal/estadisticas\\_fiscales.html](http://www.bajacalifornia.gob.mx/bcfiscal/2012/transparencia_fiscal/estadisticas_fiscales.html) . Obtenido de pagina Oficial Gobierno del Estado de Baja California.
- Samuelson, P., & Nordhaus, W. (2010). *Economía con aplicaciones a Latinoamérica* . México: McGRAW-HILL INTERAMERICANA EDITORES, S.A. DE C.V.

- San Martín, H. I. (2014). ACCOUNTABILITY Y TRANSPARENCIA EN LA GESTIÓN PÚBLICA: UNA PROPUESTA. *Horizontes Empresariales* .
- Sánchez, G. (2013). Los 15 municipios más endeudados de México. *Aristegui Noticias*.
- Sánchez, J. J. (2009). El Cambio Institucional en la Reforma y Modernización de la Administración Pública Mexicana. *Gestión y Política Pública*, 67 - 105. Obtenido de [ww.gestionypoliticapublica.cide.edu](http://www.gestionypoliticapublica.cide.edu).
- Santiago, C., & Vargas, L. (2014). *Fundamentos teóricos de la Contabilidad Gubernamental*. Ciencia y Desarrollo.
- Schumpeter, J. A. (1939). *BUSINESS CYCLES. A Theoretical, Historical and Statistical Analysis of the Capitalist Process*. New York: McGraw-Hill Book Company,. Obtenido de [http://classiques.uqac.ca/classiques/Schumpeter\\_joseph/business\\_cycles/schumpeter\\_business\\_cycles.pdf](http://classiques.uqac.ca/classiques/Schumpeter_joseph/business_cycles/schumpeter_business_cycles.pdf)
- Secretaría de Hacienda y Crédito Público. (2007). *Plan Nacional de Desarrollo 2007-2012*. Mexico: Secretaría de Hacienda y Crédito Público.
- Secretaría de Hacienda y Crédito Público. (2010). *Diagnóstico integral de la situación actual de las Haciendas Públicas Estatales y Municipales propuestas para el fortalecimiento de las Haciendas Públicas de los distintos órdenes de gobierno*. México D. F.: SHCP. Obtenido de <http://www.shcp.gob.mx/Estados/Participaciones/2010>: <http://www.shcp.gob.mx/>
- Sentíes , M. S., & Meza, M. T. (2011). La Administración Pública en México frente al siglo XXI: Retos y Oportunidades. (AcademiaJournals.com, Ed.) *Revista de la Alta Tecnología y la Sociedad*, Volumen 5, No.1.
- Sierra , E. G. (2014). *Armonización a Estándares Internacionales de Contabilidad Pública*. Colombia, Contaduría General de la Nación. Bogota Colombia: TEXTOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA.
- Tangen, S. (2004). *Evaluation and Revision of Performance Measurement Systems*. Stockholm, Suiza: Department of Production Engineering Royal Institute of Technology.
- Torres, M. H. (2002). Evaluación del desempeño de las organizaciones públicas a través de la calidad . *VII Congreso Internacional del CLAD sobre la Reforma del Estado y de la Administración Pública*. Lisboa, Portugal,: CLAD .
- Ugalde, L. (2014). *La Rendición de Cuentas en los Gobiernos Estatales y Municipales*. México: Cultura de la Rendición de Cuentas.
- Uña , G., & Pimenta, C. (2015). Sistemas Integrados de Administración en América Latina: aspectos estratégicos y desafíos pendientes. En B. I. Desarrollo, *Gestión Financiera Pública en América Latina* (págs. 299 - 344). Washington, D.C.: Banco Interamericano de Desarrollo.
- Valles, M. (1999). *Técnicas Cualitativas de Investigación Social*. Madrid: Síntesis.

- Valverde, M. L. (2004). *Transparencia, acceso a la información y rendición de cuentas: experiencia en la Unión Europea y México. IX Congreso Internacional del CLAD sobre la Reforma del Estado y de la Administración Pública*,. Madrid:  
[http://rendiciondecuentas.org.mx/data/arch\\_docu/pdf0123.pdf](http://rendiciondecuentas.org.mx/data/arch_docu/pdf0123.pdf).
- Vargas, M. (2010). *Armonización Contable*. En *Mejorando la calidad del Gasto Público a través del uso de la información del desempeño en México*. México.
- Velásquez, A. T. (2010). *Ingresos públicos y el principio de la sincronía social y cultural de los impuestos*. Xalapa: Universidad Veracruzana . Obtenido de [ingresos-publicos-impuestos.pdf](http://www.uv.mx/bdh/files/2012/10/ingresos-publicos-impuestos.pdf): Disponible en <http://www.uv.mx/bdh/files/2012/10/>
- Velázquez , K. R. (2009). *Gobierno Electrónico en México. Caminando hacia la Sociedad del Conocimiento*. México: H. Cámara de Diputados.
- Viesca, J. F. (1998). *Finanzas Públicas*. Editorial Porrúa.
- Villegas, M. G. (2013). *La Reforma de la Gestión Pública en Latinoamérica: Su impacto en la Transparencia y la Divulgación de la Información Financiera*. Valencia: Universidad de Valencia .
- Vilora, N. (2004). *Una aproximación a un enfoque holístico en auditoría*.
- Wong, A. L. (2007). *Convergencia y armonización de la normativa contable: hacia la contabilidad internacional*. *Actualidades Contables* , 7-15.
- Zikmund, W. (2003). *Business research methods*. Mason, Ohio: Thomson South-Western.